

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

Essai sur les Comptes Spéciaux du Trésor

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le 15 Mars 1935, à 13 h. 30

PAR

PIERRE CLAUSE

DIPLOMÉ DE L'ÉCOLE LIBRE DES SCIENCES POLITIQUES

PRÉSIDENT : M. ALLIX, Professeur.

SUFFRAGANTS : M. JÈZE, Professeur.

M. J. BARTHÉLÉMY, Professeur.



PARIS

LES ÉDITIONS DOMAT-MONTCHRESTIEN

F. LOVITON & Cie

160, RUE SAINT-JACQUES

1935

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

**Essai sur les Comptes
Spéciaux du Trésor**

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

Essai sur les Comptes Spéciaux du Trésor

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le 15 Mars 1935, à 13 h. 30

PAR

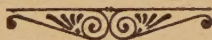
PIERRE CLAUSE

DIPLOMÉ DE L'ÉCOLE LIBRE DES SCIENCES POLITIQUES

PRÉSIDENT : M. ALLIX, Professeur.

SUFFRAGANTS : M. JÈZE, Professeur.

M. J. BARTHÉLÉMY, Professeur.



PARIS

LES ÉDITIONS DOMAT-MONTCHRESTIEN

F. LOVITON & Cie

160, RUE SAINT-JACQUES

1935



BIBLIOGRAPHIE GÉNÉRALE

TRAITÉS

- ALLIX. — Traité de Science des Finances, 6^e éd., 1931.
JÈZE. — Cours de Science des Finances. — Théorie générale du budget, 6^e éd., 1922.
STOURM. — Le budget, 7^e éd., 1913.
RÉMY. — Traité de la comptabilité publique, 1894.
MARION. — Histoire financière de la France depuis 1715, 1931.

THÈSES

- DAVID-WEILL. — Des comptes spéciaux du Trésor, Paris, 1923.
LAGARENNE. — Le compte provisionnel dans le budget de 1912, Paris, 1921.
CERNESSON. — Le principe de l'unité budgétaire en France, Dijon, 1911.
RAILLARD. — Etude sur les affectations de recettes, Paris, 1911.
RABINEL. — De la spécialisation des recettes, Montpellier, 1912.
GAUTIER. — Essai d'analyse financière des découverts du Trésor, Paris, 1904.

DIVERS

- Rapports de la Cour des Comptes.
Revue de Science et de Législation Financières, 1932, p. 175 et s.
-

PRINCIPALES ABRÉVIATIONS

- C. A. F. — Compte général de l'Administration des Finances.
C. d. C. — Cour des Comptes.
D. P. — *Dalloz périodique*.
E. F. — *L'Economiste français*.
J. E. — *Journal des Economistes*.
R. P. P. — *Revue politique et parlementaire*.
R. S. L. F. — *Revue de Science et de Législation Financières*.

INTRODUCTION

Depuis que le régime parlementaire est régulièrement appliqué en France, les dépenses de l'Etat sont soumises au vote préalable des Chambres et au contrôle parlementaire, exercé essentiellement *a posteriori*. L'ensemble des opérations qui suivent ces règles sont réunies en un document unique, le budget, afin d'être toutes examinées en même temps par les représentants du pays, d'abord dans la loi de finances, enfin dans la loi de règlement de l'exercice. Cependant une partie des recettes et des dépenses publiques échappent aux prescriptions générales de la loi ou de la coutume en raison de leur nature propre, du lien qui les unit les unes aux autres, des garanties que présente leur isolement, ou, il faut bien le reconnaître, par suite des facilités et de la liberté que ces exceptions apportent à des hommes politiques habiles à utiliser tous les procédés de la comptabilité. Les opérations qui constituent des violations au principe de l'unité budgétaire font l'objet de budgets particuliers ou de comptes : le terme de compte est le plus général et ne fait pas préjuger du caractère des actes qui y sont retracés.

Un grand nombre de ces comptes sont alimentés, non plus par des recettes permanentes et annuelles, mais par les ressources irrégulièrement renouvelées de la trésorerie. Les comptes spéciaux se rangent parmi ces comptes, bien que les sommes dont disposent certains d'entre eux présentent parfois tous les caractères de recettes budgétaires.

D'ailleurs, les expressions choisies pour désigner toutes ces catégories prêtent à confusion ; tantôt plusieurs termes sont synonymes ; tantôt, au contraire, la même locution concerne des opérations fort différentes. Souvent aussi les mots sont employés au hasard, et les comptes envisagés sont accompagnés des qualifications les plus vagues : comptes hors budget, compte de trésorerie, compte du Trésor, compte spécial

sont tout un pour certains auteurs de documents financiers. En réalité, les comptes, ou mieux les services, hors budget, n'existent que dans les départements, les communes ou les colonies ; le terme de compte du Trésor n'a pas de sens bien déterminé. Les comptes de trésorerie au sens large comprennent tous les comptes dotés de ressources de trésorerie : ils comprennent les comptes spéciaux. Mais par la suite sera établie une distinction théorique entre les comptes spéciaux et les comptes de trésorerie au sens étroit. Il est admis que les noms compte et service peuvent être utilisés l'un pour l'autre : cependant le compte est essentiellement un document comptable où s'opposent un crédit et un débit, et le terme de service ajoute à cette notion abstraite l'idée d'une organisation matérielle, d'une réalisation extérieure au moyen de laquelle peuvent être effectuées les opérations du compte.

A l'heure actuelle, les exceptions à l'unité sont bien déterminées, nettement individualisées ; les catégories en paraissent un peu moins nombreuses qu'au cours du XIX^e siècle. Cependant les opérations qui s'effectuent en dehors du budget général augmentent de plus en plus (1) : elles se rencontrent en particulier dans les comptes de trésorerie au sens étroit, dont la réglementation est lâche et presque inexistante. En revanche, de la Restauration jusqu'aux environs de 1890, ces infractions, peut-être plus graves, étaient encore exceptionnelles et cette situation explique que la confusion des termes relatifs aux procédés comptables ait été maintenue pendant une aussi longue période. Ainsi l'expression de services spéciaux concernait des catégories différentes. Les *Comptes de l'Administration des Finances* établis vers le milieu du siècle dernier contiennent, à la suite des *comptes des budgets*, les *comptes de divers services spéciaux* où sont mélangés : des rubriques qui figurent maintenant aux *comptes de divers services publics*, des comptes spéciaux au sens actuel, enfin les services spéciaux proprement dits. Mais

(1) J. E., 15 mai 1930.

ces services spéciaux ne sont autres que les budgets annexes : ils avaient été créés par la loi du 9 juillet 1836 sous le titre de services spéciaux rattachés pour ordre au budget général, et le nom qui leur est resté ne leur a été attribué qu'en 1880, par la loi de finances du 22 décembre. On trouve parfois dans les anciens comptes des Finances un tableau des services spéciaux rattachés au budget depuis 1814 (1) : dans ce nouveau sens, les services spéciaux concernent les opérations qui échappaient à la règle de l'universalité et qui ont été incorporées peu à peu au budget général. Il ne s'agit pas là, non plus que dans le cas précédent, de véritables comptes spéciaux du Trésor, tels que l'entend la science des finances.

Pour éviter les discussions stériles et les réformes défectueuses, des désignations précises, admises par tous, doivent supprimer les causes d'inexactitudes et le maintien d'impropriétés dans les finances publiques. A l'heure actuelle, les comptes spéciaux ou services spéciaux offrent des caractères qu'ils sont seuls à présenter. Il est difficile de les confondre avec le groupe important des *Comptes spéciaux* qui forment avec les Comptes généraux le compte de l'Administration des Finances : dans ce dernier cas en effet la division Comptes spéciaux est non pas un compte, mais une réunion de comptes dont chacun porte un nom particulier. La précision des catégories comptables entraîne diverses conséquences : tantôt l'emploi irréfléchi du terme qui définit un procédé déterminé oblige l'administration à adopter des moyens de gestion auxquels le ministre n'avait pas songé ; tantôt, lorsqu'une nature de compte est spécialement critiquée, il apparaît impossible de changer son intitulé tout en conservant les traits qui rendent cette méthode indésirable : l'expression consacrée à chaque catégorie de comptes est inséparable des règles qui la gouvernent. En revanche, les textes contiennent encore à ce point de vue des mots vagues, imprécis qu'il faut savoir interpréter : des exemples en seront donnés par la suite. En un mot, les différentes infrac-

(1) C. A. F., 1840, p. 194 ; 1885, p. 392.

tions ont fini depuis une trentaine d'années par prendre, en même temps qu'un nom particulier, une forme et des caractères propres que ne connaissent pas toujours parfaitement ceux qui y ont recours ou qui en discutent. C'est pour quoi il convient d'interrompre parfois l'examen successif des opérations matérielles à travers lesquelles s'exercent les attributions de l'Etat pour prendre une vue générale, dans une recherche synthétique, des moyens ou des cadres abstraits qui rendent possible la réalisation de ces opérations. Tel est, pour la seule matière des comptes spéciaux, le but de cette thèse.

D'ailleurs l'étude de catégories générales où s'inscrivent les objets les plus variés risque de présenter certaines imperfections : elle paraît superficielle, si elle se borne aux principes communs des diverses opérations, ou dispersée dans des considérations sans suites, si elle recherche comment les idées premières sont appliquées dans les faits. Cependant toutes les opérations de recettes et de dépenses ne peuvent être soumises à volonté à un procédé quelconque de comptabilité, car les différentes méthodes présentent des caractères propres qui ne peuvent être mis en œuvre dans tous les cas. Les opérations qui sont groupées sous une rubrique commune ont, même au fond, des traits analogues qui imposent dans une certaine mesure, ou tout au moins rendent naturel, leur rapprochement. C'est ce qui nous a permis d'envisager dans autant de chapitres les comptes spéciaux comme infractions à l'unité, puis la classification, l'histoire, la comptabilité et l'organisation, le contrôle, enfin l'apurement des comptes spéciaux (1).

D'autres études d'ensemble ont précédé cette thèse. A la différence du présent ouvrage, elles ont examiné séparément tous les comptes spéciaux qui existaient à la date de leur publication ; c'est pourquoi il importe de s'y reporter pour trouver des renseignements sur un compte déterminé. Ce

(1) A l'heure actuelle, le solde débiteur des comptes spéciaux s'élève à 33 milliards et le solde des comptes spéciaux créditeurs à 11 milliards.

sont spécialement le rapport de M. Marin (J. Off., Ch. Doc., 1919, p. 496) et la thèse de M. David-Weill (1923). Enfin les comptes des Finances, en particulier celui de 1917, et les projets de budget depuis 1925 fournissent de précieux développements dont les exemples illustrent les idées exposées dans les pages suivantes.

CHAPITRE PREMIER

Les comptes spéciaux dans leurs rapports avec l'unité budgétaire et les infractions à la règle de l'unité.

Les comptes spéciaux sont utilisés pour retracer des opérations dont la durée s'étend au delà de l'exercice budgétaire. Il ne suffirait pas d'imputer chaque fraction de l'opération, que cette opération fût une recette ou une dépense à longue échéance, au budget courant et d'établir après coup un état récapitulatif qui fit apparaître un montant total et définitif de recettes ou de dépenses. Car l'opération envisagée présente des recettes et des dépenses corrélatives et généralement la recette n'est recouvrée que pour le montant de la dépense (taxe de raffinage des alcools d'industrie, rachat des offices de courtiers), ou bien la dépense a pour limite une recette déterminée dont l'Etat vient à disposer (réorganisation des défenses de Calais, produit d'aliénation de terrains provenant des fortifications de places déclassées). C'est pourquoi il est nécessaire d'opposer à chaque instant dans un compte spécial les recettes et les dépenses qui sont les deux parties d'une opération financière unique. Il serait illogique de recourir au budget général ; on y verrait en effet des crédits et des prévisions de recettes inscrits sous des conditions spéciales alors que l'ensemble des recettes de ce document doit purement et simplement faire face à l'ensemble des dépenses. Opération dont la durée est supérieure à celle d'un exercice, corrélation de dépenses et de recettes, tels sont les deux caractères qui sont la raison d'être des comptes spéciaux du Trésor et qui les opposent aux autres infractions à l'unité budgétaire. Mais sous les mots de principe se cache la complexité des idées et des faits et la nature des comptes spéciaux ne peut être bien comprise qu'en pré-

cisant la notion de « corrélation » et en recherchant sous l'angle de ce critérium les rapports exacts des différentes sortes d'infractions à l'unité.

SECTION I. — L'AFFECTATION DE RECETTES ET LES COMPTES SPÉCIAUX.

Il s'agit tout d'abord de voir si la corrélation de recettes et de dépenses des différents comptes spéciaux est toujours assez étroite pour légitimer chaque fois une nouvelle exception à la règle de l'unité (1). Car la discussion repose essentiellement sur cette notion, qui peut présenter différentes acceptions, et non sur l'idée de durée de l'opération. Si celle-ci peut se réaliser en moins d'un an, la dépendance entre la recette et la dépense n'empêchera pas en général de rattacher les actes de paiement et de recouvrement au budget général. Si aucune somme n'est prévue pour les crédits ou les prévisions de recettes, la loi de règlement fournira sûrement les résultats financiers de l'opération. C'est ainsi que les dépenses et les recettes relatives à l'Exposition de 1889 furent portées au budget général, alors que l'Exposition de 1878, dont les comptes devaient, pensait-on, être suivis pendant plusieurs exercices, avait fait l'objet d'un compte spécial.

Ainsi, c'est principalement la durée des dépenses et des recettes, jointe nécessairement à leur corrélation, qui décide de la création d'un compte spécial. La corrélation est une forme particulière de l'affectation de recettes ; aussi est-il nécessaire avant d'étudier en elle-même cette notion de considérer d'abord les caractères de l'affectation de recettes dans les comptes spéciaux puisque la connaissance de ces carac-

(1) Comme il le sera montré par la suite, les inconvénients des comptes spéciaux sont si grands que la « corrélation » des dépenses et des recettes doit être interprétée strictement. Mais l'examen de cette question n'est envisagé dans ce chapitre qu'au point de vue de la technique financière. L'ensemble des avantages et des défauts des comptes spéciaux sera étudié dans un autre chapitre.

tères éclairera d'un jour plus vif le lien de dépendance entre les recettes et les dépenses.

Si la corrélation établit entre recette et dépense un lien logique, l'affectation ne réalise qu'un lien de fait qu'il est toujours possible de créer sous le coup de certaines conditions financières et politiques. C'est de l'affectation de recettes que naissent les infractions à l'unité budgétaire et seuls les différents modes d'affectation permettent de discerner autant de catégories différentes d'exceptions à l'unité.

A la vérité, le législateur crée souvent une nouvelle source de recettes pour faire face à des dépenses nouvelles (1) ; mais si la recette et la dépense doivent être permanentes, il n'y a pas d'assignation de recettes, car les sommes recouvrées sont confondues sans inconvénient dans la masse des produits budgétaires. A l'opposé, la personnification juridique d'un service public est une assignation de recettes portée à sa plus haute intensité ; cette mesure crée en effet une personne morale bien distincte de l'Etat auquel elle s'oppose souvent et qui a un but, des recettes et des dépenses propres.

Entre ces deux extrêmes apparaissent toutes les catégories comptables qui enfreignent la règle de l'unité et ces comptes, particulièrement intéressants à considérer, sont les plus discutables car leurs auteurs n'ont pas jugé utile de leur donner la personnalité et néanmoins ils jouissent de l'individualité financière et certaines recettes leur sont accordées par privilège (2). Cette manière de faire se heurte en effet aux objections que soulèvent non seulement l'éparpillement des recettes et des dépenses de l'Etat dans plusieurs comptes (absence d'unité) (3), mais parfois aussi le mépris des droits du pouvoir législatif (infraction à l'universalité). D'ailleurs, toute infraction à l'universalité est une infraction à l'unité, mais l'inverse n'est pas exact. Compte tenu de cette

(1) Si la redevance est perçue à l'occasion et au moment de la prestation d'un service par l'Etat, il s'agit d'une taxe.

(2) Voir sur l'affectation de recettes R. S. L. F. 1909, p. 401 et ss. et 1932, p. 175 et ss. ; Lagarenne, *op. cit.*, p. 50 et ss.

(3) Voir les inconvénients des infractions à l'unité et à l'universalité dans Allix, *op. cit.*, respectivement p. 77 et p. 57.

remarque, on est conduit, en utilisant donc un critérium politique plus que financier, à diviser de la façon suivante les comptes qui font l'objet d'une affectation de recettes.

1° Infractions à l'universalité et à l'unité, commises à l'insu du Parlement.

Heureusement ces infractions deviennent de plus en plus rares. Le Parlement les a supprimées au fur et à mesure qu'elles se révélaient (ex. travail des détenus).

2° Infractions à l'unité dont le Parlement a voté le principe, mais pour lesquelles il ne donne aucune autorisation périodique d'accomplir des actes, de percevoir des recettes ou d'engager des dépenses.

A. Le Parlement a périodiquement connaissance des opérations accomplies : comptes spéciaux.

B. Le Parlement ignore si le Gouvernement se soumet à sa volonté manifestée primitivement par un vote de principe.

a) Deniers publics : prélèvements sur les jeux, prélèvements sur le pari mutuel autres que le prélèvement en faveur de l'élevage.

b) Deniers semi-privés.

Il est permis d'entendre par cette expression les sommes prélevées par l'Etat se substituant aux particuliers dans certaines de leurs activités, sur des individus ou des catégories légales d'individus en compensation de versements ou de prestations plus avantageux dont il les fera bénéficier dans l'avenir (1). La nature de ces prélèvements n'a sans doute jamais été bien dégagée, car tous les procédés sont mis à contribution pour en suivre la comptabilité et c'est à leur occasion qu'apparaît la difficulté de savoir ce qu'il est légitime de faire figurer aux comptes de l'Etat. La gestion des fonds des assurances sociales n'est pas connue du Parlement ; en revanche, les prélèvements pour les retraites des fonctionnaires sont inscrits au budget général ; le service des cautionnements fait l'objet d'un compte spécial un peu

(1) Il sort du cadre de cette étude de rechercher si les sommes ainsi gérées participent plutôt du caractère de deniers publics que de celui de deniers privés.

semblable à l'ancien compte des centimes locaux auquel autrefois le budget sur ressources spéciales était presque uniquement consacré.

On peut y joindre la presque totalité des sommes gérées par la Caisse des Dépôts et Consignations qui appartiennent à des particuliers ou à des collectivités publiques. Le caractère un peu hybride de cet organisme explique d'ailleurs qu'il ait été appelé à assurer le fonctionnement de services variés dont la nature juridique est mal définie et sur lesquels nous reviendrons.

3° Infractions à l'unité budgétaire : services individualisés dont les opérations sont autorisées tous les ans par le Parlement dans des budgets particuliers : budgets annexes, budgets extraordinaires, et récemment encore budget des dépenses recouvrables.

Au point de vue de l'affectation de recettes, il importe ainsi de savoir ce que sont exactement les comptes de trésorerie. Ces comptes, ne retraçant ni recettes, ni dépenses budgétaires, indépendants de tout exercice, font appel à l'ensemble des ressources du Trésor ; ils ont été créés pour suivre d'abord les mouvements de fonds dans les finances publiques, puis pour donner des développements sur les opérations des services publics, enfin pour faire connaître la situation des rapports financiers de l'État et de collectivités publiques ou privées dont, au reste, les obligations ne sont souvent exécutées qu'avec des décalages dans le temps. Les comptes de trésorerie se distinguent ainsi des comptes spéciaux pour lesquels une affectation spéciale est obtenue à l'intérieur de chaque compte et leur emploi qui ne fait l'objet d'aucun contrôle pratique est d'autant plus à craindre que le Trésor s'est arrogé depuis quelques années toute une zone d'attributions étrangères à l'exécution du budget général. Dès 1898 même, ils étaient accusés de porter atteinte « au principe des incorporations budgétaires appliquées si heureusement » dans les années précédentes (1).

(1) *J. Off.*, Ch. Doc. t. 2, 1899, p. 2128.

D'ailleurs, la frontière n'est pas très nette entre comptes de trésorerie et comptes spéciaux. Parmi ceux-ci, il en est plusieurs qui par leur nature mériteraient d'être replacés parmi les comptes de Trésorerie (1). D'autre part actuellement plusieurs opérations d'avances seraient plus justement inscrites à des comptes spéciaux.

De toute cette énumération se dégage au moins en gros la nature des comptes spéciaux : de ces comptes le Parlement vote le principe, mais il laisse le Gouvernement maître de profiter de cette autorisation comme il l'entend. La condition d'une telle liberté, c'est que les dépenses et les recettes des comptes soient corrélatives, ou concordantes comme dit M. Marin, afin de ne pas compromettre l'équilibre des finances publiques. La règle de l'unité n'est pas, en effet, si absolue que tous les deniers publics doivent être portés au budget général (2). Mais cette corrélation est susceptible de présenter plusieurs degrés.

1° La possibilité de la dépense ne peut être conçue sans l'existence de la recette (ou inversement) : ex. produit des *Cautionnements*. La corrélation est parfaite et le recours au compte spécial entièrement légitime, car le deuxième acte a pour cause le premier acte qui en est l'inverse. Il en est de même pour le compte *Fonds de Concours*. On peut ranger aussi dans ce groupe les comptes de liquidation, comme *Liquidation des anciennes caisses des chemins vicinaux et des constructions scolaires*, dont le crédit ne peut être rempli qu'en raison de l'existence du débit et dans la limite des sommes dûes à l'Etat (3).

2° La dépense et la recette sont liées l'une à l'autre, s'en-

(1) Marin, *op. cit.*, p. 498 *in fine*. Ex. *Produit d'émission de rentes* 3 1/2 % de la loi du 20 juin 1914 : le caissier-payeur central crédite le compte du produit perçu et l'agent des virements de comptes le débite des sommes affectées à des dépenses exceptionnelles du Ministère de la Guerre.

(2) J. E., mars et avril (des Cilleuls), 1899 ; Cernesson, p. 94 ; Worms, *Essai de législation financière*.

(3) Comme exemple de compte débiteur, on ne peut guère donner que le compte *Prêts à l'industrie* si l'on admet, ce qui est discutable, que le prêt devait évidemment rendre la prospérité à l'industrie, les chefs d'entreprise étant alors à même de rembourser sans peine leurs emprunts.

trebient l'une l'autre parce qu'elles constituent les deux aspects complémentaires d'une opération d'ensemble. Cette situation se trouve dans la gestion d'un service commercial (*Alimentation en pain*), dans la conduite d'une campagne militaire (*Expédition de Chine*), dans une transformation de service public ou privé (*Rachat des Offices de courtiers* (1), *Taxe de fabrication sur les Alcools d'industrie*). Dans ces exemples une corrélation est évidente entre la recette et la dépense, mais elle est moins complète que dans le premier cas, car le montant de la recette ou de la dépense ne détermine pas nécessairement le montant de la dépense ou de la recette correspondante.

3° La dépense et la recette concernent la même attribution générale de l'Etat, de sorte qu'on peut admettre que l'Etat gagne d'un côté ce qu'il perd de l'autre et que le domaine auquel se rattachent ces deux opérations n'est pas, dans l'ensemble, moins bien géré que les autres. Mais en réalité la dépense et la recette n'ont pas de lien entre elles et c'est souvent l'opportunité politique qui a conduit à les rapprocher. Tel est le cas du compte *Produit de l'aliénation d'immeubles militaires affecté à divers travaux exécutés par les soins du Ministère de la guerre* (1890) (2). Il n'y a pas là de corrélation et l'emploi abusif du compte spécial n'a alors d'autre motif que de faire échapper aux règles financières des recettes et des dépenses qui devaient normalement figurer au budget général.

4° Une quatrième catégorie peut être envisagée où la corrélation est, semble-t-il, réalisée, si l'on considère seulement l'apparence comptable, et complètement absente si l'on suit le déroulement entier d'une opération déterminée et non plus la fraction de l'opération que retracent les colonnes du compte spécial. Il s'agit des nombreux comptes de prêts ou d'avances remboursables. Le crédit du compte suit le rem-

(1) Une partie des ressources du compte était constituée par les droits d'inscription des nouveaux membres.

(2) V. Marin, *op. cit.*, p. 516.

boursement de l'avance qui est portée au débit (1), mais l'acte essentiel est le versement de fonds de trésorerie à des collectivités qui recherchent uniquement leur intérêt particulier. De la sorte, par l'artifice du compte spécial, une dangereuse opération de prêt perd de son importance et de sa netteté. Et même, dans la phase du remboursement, et l'on peut étendre cette règle à tous les comptes débiteurs, il ne peut y avoir corrélation véritable que si la recette est la conséquence, sinon l'effet, de la dépense : l'emploi des sommes figurant au débit doit engendrer les ressources qui permettront de combler ce débit. On est alors ramené au plus haut degré de corrélation étudié au premier paragraphe. Mais, pour le compte *Garanties d'intérêts*, par exemple, les avances de l'Etat n'ont évidemment aucune influence sur la situation économique des réseaux et leurs possibilités de remboursement.

En résumé, dans ces comptes d'avances à différents organismes ou à différents services, aucun lien naturel ou logique n'existe entre la recette et la dépense, et le souci des finances publiques doit conduire non pas à envisager la recette (remboursement) qui succède à la dépense (prêt), mais à opposer cette dépense à la recette provisoire (emprunt de l'Etat à court ou à long terme) qui la précède.

Ce n'est pas que le recours à l'emprunt, dans un service spécial, empêche de constater en fin d'opérations que la corrélation a été respectée. Il n'est souvent qu'un procédé permettant de remédier à un décalage dans le temps de la recette qui est recouvrée bien après l'engagement de la dépense. Mais, que l'emprunt ait été décidé à l'avance avant le début de l'opération ou que les pouvoirs politiques se soient vus contraints d'y recourir plus tard devant l'insuffisance de recettes, cette ressource du moment doit, à la clôture du compte, apparaître inutile pour en balancer le débit,

(1) Il en est autrement dans le compte *Avances de la Banque de France* : les avances sont au crédit et l'emploi des avances au débit ; il s'agit là simplement de l'utilisation d'un emprunt, sans corrélation même apparente. Il est vrai qu'ici le danger est faible : aucune crise de confiance ne menace de réduire le chiffre de ces avances.

et les recettes prévues initialement, recettes plus ou moins exceptionnelles, mais corrélatives à la dépense, doivent suffire à ce besoin. Sinon la corrélation n'existe plus, même si on avait cru l'obtenir à l'ouverture du compte, et un emprunt a été effectué et affecté à une charge déterminée sans la sanction nécessaire du Parlement.

5° Dans certains comptes enfin n'apparaît aucune corrélation, mais une simple affectation de recettes aux dépenses (*Prélèvement du pari mutuel en faveur de l'élevage, Occupation militaire du Maroc, etc.*).

Ainsi qu'il ressort de cet examen, la corrélation suppose donc que le premier acte d'une opération (recette ou dépense) est la cause ou l'une des causes du deuxième acte (dépense ou recette) de cette opération.

Ce caractère semble caractériser nettement et sans confusion possible les comptes spéciaux ; en réalité ces comptes, comme les autres infractions à la règle de l'unité, n'apparaissent pas toujours dans leur forme pure ; empruntant parfois certains de leurs traits à d'autres comptes ou à d'autres budgets, ils ne sont pas alors aisément reconnus. Ce qui est grave, ils se dissimulent sous l'aspect anodin de comptes moins dangereux, ce qui leur permet d'en adopter les règles financières moins rigoureuses. C'est pourquoi il est nécessaire, non seulement pour une raison théorique, mais dans un but de bonne gestion, de comparer dans une étude plus approfondie les comptes spéciaux aux comptes ou aux budgets dont ils se rapprochent.

Section 2. — NATURE DES COMPTES SPÉCIAUX PAR OPPOSITION AUX AUTRES INFRACTIONS A L'UNITÉ.

§ 1. — *Les comptes spéciaux et les budgets annexes.*

Entre ces deux catégories, il n'est guère possible de faire une confusion : le budget annexe concerne un service permanent de l'Etat, généralement important, bien qu'il n'ait pas toujours la personnalité civile, dont la gestion peut être isolée de celles des autres services publics parce que les

recettes en équilibrent à peu près les dépenses ; ce budget (1) est voté annuellement par le Parlement et il suit les mêmes règles que le budget général.

Au contraire, le compte spécial, qui pourtant présente aussi une corrélation de recettes et de dépenses et peut offrir une certaine permanence (2), ne concerne pas, à proprement parler, un véritable service, mais simplement une opération accessoire entrant dans les attributions du ministre et c'est pourquoi il n'est pas soumis à la sanction législative.

On peut se demander cependant si autrefois le compte *Service départemental* n'était pas une sorte de budget annexe. Une sorte de bureau administratif était chargé, après la loi du 10 mai 1838, de réunir en un tableau les opérations des dépenses effectuées désormais par les conseils généraux eux-mêmes et qui, auparavant, ressortissaient à trois ministères. Ce tableau n'était pas sans doute soumis préventivement au vote des Chambres, mais néanmoins, malgré la décentralisation réalisée par la loi de 1838, il était présenté avec la loi de règlement de l'exercice au Parlement, lorsque le montant des dépenses était exactement connu. Plus près de nous, le compte *Alimentation en blé* se distingue bien peu d'un budget annexe, au moins si on lui prête le caractère d'une certaine permanence qui n'était peut-être pas dans l'esprit des créateurs du service : un état de prévision était soumis annuellement aux Chambres et les recettes étaient censées devoir couvrir les dépenses.

§ 2. — *Les comptes spéciaux et les budgets extraordinaires.*

C'est, en particulier, entre comptes spéciaux et budgets extraordinaires que la confusion est bien souvent relevée ; d'ailleurs, les hommes politiques ont parfois intérêt à maintenir la matière embrouillée. Aussi importe-t-il d'établir une nette distinction entre ces deux catégories comptables.

(1) Qui dit « budget » dit vote périodique du Parlement ; il en est de même en Angleterre aux traditions parlementaires de laquelle ce terme se rattache.

(2) Comptes des *Cautionnements*, des *Fonds de concours*, du *Prélèvement sur le Part mutuel en faveur de l'élevage*, etc.

En principe, le Parlement ne sanctionne pas la gestion d'un compte spécial, mais il vote annuellement le budget extraordinaire et cette différence de forme repose sur une différence de fond. Dans les comptes spéciaux, les recettes et les dépenses sont corrélatives, et ce fait évoque l'idée d'une transformation ou d'un échange qui ne modifie pas finalement la richesse de la Trésorerie ; en revanche, le budget extraordinaire est alimenté par une ressource exceptionnelle quelconque qui peut être, comme pour le compte spécial, une recette extraordinaire autre que l'emprunt, mais qui est, en général, l'emprunt lui-même. Si des ressources extraordinaires déterminées sont affectées aux dépenses du budget extraordinaire (ex. fonds budgétaires permanents pour le budget extraordinaire de 1833), le procédé adopté pour en suivre les opérations aurait pu, en théorie, être le compte spécial et le Parlement en a décidé autrement parce que, à son jugement, tout programme important de dépenses exceptionnelles doit être autorisé par son vote annuel. Mais en fait dans tout budget extraordinaire l'emprunt, généralement à long terme, fait face au moins en partie à la charge des dépenses. Cette fois, ce caractère éveille la possibilité d'une augmentation définitive de la dette de l'Etat. Cette augmentation ne peut être réellement réduite que par les conséquences *indirectes* de l'engagement des dépenses exceptionnelles (1) : à la différence du compte spécial, la création d'un budget extraordinaire avec recours à l'emprunt suppose, en principe, une aggravation de la situation financière de l'Etat ; et cette hypothèse explique le vote annuel des Chambres sur une série d'opérations qui se déroulent pendant plusieurs années, et démontre la nécessité, pour les comptes spéciaux qui ne sont pas soumis à cette règle, de ne pas faire appel à l'emprunt d'une manière plus ou moins franche ou plus ou moins tardive. L'affectation de fait n'offre pas les garanties de la corrélation des recettes et des dépenses.

(1) Des travaux publics développent la prospérité d'une nation, élèvent le taux de l'intérêt et accroissent le produit des impôts.

En résumé, les dépenses qui figurent à un budget extraordinaire ne donnent pas les moyens de rembourser les ressources d'emprunt qui ont permis ces dépenses et cet emprunt continue, après la clôture du budget extraordinaire, à peser sur la dette publique ; en revanche, si un compte spécial a fait appel à l'emprunt, celui-ci doit, avant la suppression du compte, être remboursé par le service qui en a bénéficié directement ou qui, en l'absence de cette ressource, aurait dû immédiatement faire un versement du même montant.

C'est pourquoi, il n'est pas absolument exact de dire, comme M. Gény (1), que le compte spécial est le seul endroit où se comparent des dépenses exceptionnelles et des recettes exceptionnelles. Dépenses exceptionnelles, sans doute, mais pas toujours (ex. cautionnements) ; recettes exceptionnelles, c'est le principe, mais des ressources ordinaires peuvent être portées au crédit des comptes spéciaux (prélèvements sur le pari mutuel) ; surtout, il faut excepter l'emprunt de ces recettes extraordinaires. Enfin, les budgets extraordinaires sont aussi des documents où figurent, d'une manière plus habituelle que dans les comptes spéciaux, dépenses et recettes exceptionnelles.

Say (2) commettait une autre erreur en prétendant que le budget extraordinaire était celui qui renfermait des dépenses à caractère non pas absolument de permanence, mais de reproduction périodique. Il reconnaissait que ces dépenses, ne concernant pas les besoins annuels et réguliers de l'Etat, pouvaient être votées sans inconvénient à un moment quelconque d'une période de quelques années. Mais la succession des budgets extraordinaires, correspondant à une suite de besoins différents et imprévisibles à l'avance, obligeait, selon Say, le Parlement à sanctionner périodiquement une émission suffisante de rentes dont le montant ne pouvait être déterminé qu'au moment du vote de chaque budget extraordinaire. Par contre, le compte spécial se rapportait à une opération unique et véritablement extraordinaire où

(1) R. S. L. F., avril 1932.

(2) Cité par R. S. L. F., 1906, p. 621 ss.

l'emprunt était légitime pourvu qu'il eût été fixé à l'avance pour toute la durée du compte. Cette idée renfermait une part de vérité en ce sens que les recettes devaient être, non pas exactement corrélatives aux dépenses dans leur nature et leur montant, mais plutôt affectées à l'avance aux dépenses, pour un montant qui permit de couvrir l'ensemble des dépenses prévues, dussent-elles être réparties sur plusieurs années. Si l'on remplace l'affectation par la corrélation et l'emprunt par toute autre recette extraordinaire, on est sûr, dès la création du compte, que toutes les recettes pourront en balancer toutes les dépenses.

La distinction entre budget extraordinaire et compte spécial a été établie par M. Jèze (1) avec plus de netteté et de vérité. Pour lui, dans un compte spécial, une dépense déterminée, engagée une fois pour toutes, est couverte par une recette déterminée, à échéance plus ou moins lointaine, et l'auteur ajoute que l'emprunt n'est pas une recette déterminée. Cette définition a l'avantage de montrer que le compte spécial concerne une dépense extraordinaire, que la dépense et la recette sont à l'avance bien déterminées, que l'on sait la recette suffisante pour payer la dépense, mais elle néglige la corrélation de la recette et de la dépense.

Au reste, l'exemple de comptes, classés tantôt parmi les budgets extraordinaires, tantôt parmi les comptes spéciaux, éclaircira les distinctions théoriques.

Il sera question dans le chapitre IV du *Compte de liquidation* ; son évolution le rapprocha d'un budget extraordinaire dont il ne se distinguait que par l'absence d'exercice. Cette différence même ne serait plus pertinente à l'heure actuelle, depuis que, pour la première fois, le budget extraordinaire de l'après-guerre a joui de la faculté de report, mais, cependant, encore fallait-il le vote du Parlement pour que ce budget extraordinaire bénéficiât de cette liberté. Le Compte de liquidation reste donc bien un compte spécial (2).

(1) R. S. L. F., 1913, p. 308.

(2) La loi du 23 mars 1874 (art. 6) ne parle pas de l'autorité qui permet le report. Il est donc probable qu'un décret suffisait. Nous entendons par absence d'exercice la faculté de report par décret.

Il en est de même du *Compte de perfectionnement de matériel militaire* (1898). Sans doute n'y avait-il pas de véritable corrélation entre les recettes et les dépenses, et ce n'est pas l'exclusion de l'emprunt, au moins au début, qui aurait empêché de considérer ce compte comme un budget extraordinaire. En outre, et ce point est important, les crédits du compte étaient, chaque année, votés par le Parlement. Mais toute la différence avec un budget extraordinaire reposait sur le droit pour le Gouvernement de reporter *par décret* les crédits non consommés dans l'exercice de sorte que le vote des Chambres n'avait pas la réalité d'une autorisation annuelle.

Les trois grands comptes spéciaux, créés à la veille de la Grande Guerre, prêtent aussi à une fructueuse discussion. Le premier, *Avances du Trésor pour l'exécution du programme approuvé par la loi du 30 mars 1912*, garde l'emploi des avances du Trésor que pouvait rendre nécessaire l'insuffisance des crédits budgétaires. Il ne peut être considéré comme un budget extraordinaire, car il n'est que l'accessoire d'une opération effectuée en grande partie sur fonds budgétaires. En outre, ces avances de Trésorerie ne pouvaient être consenties que dans les limites d'un maximum fixé par chaque loi de finances, ce qui suppose le report par décret dans l'éventualité d'emprunts supérieurs aux besoins et inférieurs à ce maximum.

Le compte *Dépenses non renouvelables intéressant la défense nationale* (loi du 15 juillet 1914) n'est qu'un compte d'attente de recettes budgétaires. Ce serait un budget extraordinaire (1) si les prélèvements sur ce compte et leur emploi n'étaient portés en recettes (ressources exceptionnelles) et en dépenses dans la loi de règlement de l'exercice.

Quant au compte *Occupation militaire du Maroc* (loi de finances du 15 juillet 1914, art. 48 ss.), c'est bien un budget extraordinaire: le recours à l'emprunt est admis et les dé-

(1) Il en présente, en effet, bien des caractères: fixation par la loi pour chaque exercice, par chapitre, du montant des crédits (emprunts éventuels) à ouvrir en sus des crédits budgétaires; report par la loi; échelonnement des dépenses de la Marine établi par la loi de finances (il s'agit des besoins financiers auxquels faisait précédemment face le compte *Avances de trésorerie* pour le programme de 1912).

penses sont autorisées, exécutées et réglées selon les règles en vigueur pour le budget général. On a seulement voulu éviter de prononcer le nom d'une catégorie de budgets dont les excès étaient reconnus depuis longtemps (1).

Le compte de *Perfectionnement de l'outillage national* n'est pas un budget extraordinaire en ce que l'ensemble des dépenses est prévu à l'avance pour plusieurs exercices au cours desquels il doit être entièrement engagé. Mais les crédits sont annuellement votés par section et par chapitre et ils sont limitatifs, car la loi fixe chaque année le maximum de paiements à faire ; enfin l'engagement des dépenses est soumis au contrôle des dépenses engagées et les ministres présentent un compte d'emploi annuel annexé au projet de budget de l'exercice suivant. Le recours au compte spécial permet simplement au Parlement de se lier les mains pour l'exécution d'un programme de travaux se montant à plus de trois milliards et réparti sur plusieurs années. Si le procédé adopté avait été le rattachement des crédits à un budget ordinaire ou extraordinaire, le vote d'une loi de programme n'aurait pas empêché que le Parlement dût se prononcer chaque année sur le montant des crédits à affecter au paiement des travaux, car une loi de programme sert de guide, et non d'autorisation, aux gouvernements (2).

Ainsi, le raisonnement et la pratique finissent par dégager les caractères distinctifs des comptes spéciaux et des budgets extraordinaires. Néanmoins, l'existence de comptes intermédiaires rend délicat un jugement rapide sur la nature de bien des comptes. Les liens qui unissent ces deux catégories comparables naissent non seulement de caractères voisins ou analogues, mais aussi de l'aide qu'elles s'apportent l'une à l'autre. C'est ainsi que le compte de l'Administration des Finances de 1881 renferme un compte spécial intitulé *Fonds*

(1) R. S. L. F., 1913, p. 309 et ss.

(2) Cette limitation des droits du Parlement conduit à se demander si, au point de vue constitutionnel, il est légitime que le pouvoir législatif restreigne définitivement sa liberté sur un point déterminé. V. R. S. L. F., 1911, p. 249 et ss. Le même problème se pose pour le vote de décrets-lois et pour l'immunité fiscale de la rente française.

(crédits législatifs et fonds de concours) *affectés aux dépenses des budgets extraordinaires de 1880, 1881, 1882.*

§ 3. — *Les comptes spéciaux et les établissements publics.*

La confusion entre les comptes spéciaux et les établissements publics n'est guère à craindre. Si, lors de la confrontation de ces comptes avec les budgets extraordinaires, la corrélation des recettes et des dépenses ou l'autorité du Parlement étaient susceptibles de degrés, et partant, d'appréciations diverses, ici, au contraire, la notion de personnalité civile ne permet pas de discussions pour chaque cas d'espèce, car cette personnalité doit son existence à une reconnaissance légale explicite. Même les comptes qui, par leur nature ou par leur nom, se rapprochaient le plus d'un service public indépendant (*Alimentation en blé, Office de reconstitution agricole, etc.*) et occupaient un personnel bien spécialisé, ne pouvaient être considérés comme des établissements publics parce qu'ils n'avaient pas la personnalité morale. D'ailleurs, le doute est rarement possible, parce que la plupart des comptes spéciaux ne font que suivre une opération financière exécutée dans les mêmes conditions et par les mêmes agents que les dépenses budgétaires.

Il est cependant un cas où il serait permis d'hésiter sur la nature d'un compte : c'est le *Compte de l'alcool*. A l'époque de sa création, les comptes spéciaux n'étaient pas vus d'un œil favorable ; c'est pourquoi ce procédé ne fut pas retenu. Mais comme les hommes politiques tenaient à accorder une individualité financière au compte de l'alcool, celui-ci prit la forme d'un compte hors budget dont aucun caractère déterminé ne pouvait limiter l'indépendance, et le compte de l'alcool jouit maintenant d'une personnalité morale de fait sans disposer de la personnalité légale (1).

Au reste, les particularités du compte de l'alcool et des autres comptes spéciaux qui sont de véritables services publics seront envisagées avec plus de détails dans les cha-

(1) V. Weill, *Le monopole de l'alcool industriel* (thèse 1932) et Marbeau, *Le régime des alcools d'industrie* (thèse 1932), p. 193, 218, 287.

pitres sur le contrôle et sur la comptabilité des services spéciaux.

Cette étude sur les comptes spéciaux comme infractions à la règle de l'unité a dégagé ce que ces comptes ont de particulier et de personnel ; plus spécialement, il apparaît sûrement que le Parlement intervient à la naissance et à la mort des comptes spéciaux, mais qu'il se désintéresse de leur vie, à moins que la marche des opérations qu'ils retracent n'exige des actes qui excèdent les droits du pouvoir exécutif. Encore le Parlement dispose-t-il périodiquement du Compte général de l'Administration des Finances pour suivre l'évolution des comptes spéciaux, mais il existe des comptes, autres que les comptes spéciaux, tout en étant bien voisins, qui fonctionnent complètement à l'insu des Chambres.

§ 4. — *Les comptes spéciaux et les comptes sur lesquels le Parlement n'a aucun renseignement périodique.*

Certains comptes, dont le caractère le plus remarquable est l'affectation des recettes aux dépenses, sont gérés par le ministre compétent en toute liberté. Tel est le compte du prélèvement de 0,5 % sur le montant des marchés passés par le Ministère de la Marine, destiné à la Caisse de prévoyance des marins.

Mais la plupart des comptes administrés librement par le Gouvernement figurent en fait parmi les comptes de la Caisse des Dépôts et Consignations. Les ministres des Finances se sont déchargés d'opérations, à la vérité peu importantes, sur un organisme semi-privé, parce que cette répartition partage les responsabilités et atténue la rigueur du contrôle parlementaire. Mais cette situation risque de créer une confusion, car plusieurs comptes spéciaux sont aussi gérés par la Caisse des Dépôts et Consignations : tel est le compte de *Dons et legs*. En revanche, les comptes de prélèvement sur le produit des jeux, les comptes de prélèvement sur le pari mutuel (sauf le prélèvement en faveur de l'élevage) ne sont pas des comptes spéciaux, au sens donné dans cette étude à cette

expression, bien qu'ils en portent quelquefois le nom (1).

Cette dernière précaution étant prise, les distinctions précédentes attribuent aux comptes spéciaux des caractères particuliers dont la réunion ne se retrouve nulle part ailleurs. On peut, dès lors, donner une définition exacte des comptes spéciaux.

Ce sont des comptes se suffisant à eux-mêmes, dont le Parlement vote le principe et suit la gestion et dont les dépenses et les recettes sont corrélatives et bien déterminées.

SECTION III. — EXEMPLES DE RÉPARTITION D'OPÉRATIONS FINANCIÈRES ENTRE LES DIFFÉRENTS COMPTES OU BUDGETS.

Les caractères des diverses infractions à l'unité budgétaire ont été étudiés et opposés les uns aux autres dans la section précédente. Il est dès lors permis de montrer, par de nombreux exemples pratiques, combien sont proches, en fait, les comptes ou les budgets qui existent à côté du budget général : cette étude renforce la preuve que fournissaient en la matière des recherches théoriques. Il suffit de considérer d'une part avec quelle facilité certaines opérations passent d'une catégorie comptable à une autre et d'autre part quelle incohérence préside à la répartition entre ces groupes d'opérations semblables, sinon identiques. A la vérité, des raisons particulières ou générales ont le plus souvent conduit les ministres ou les Parlements à agir comme ils l'ont fait. Quelquefois, ce fut un simple motif politique : un ministre préfère le compte spécial au budget extraordinaire pour soustraire une opération au contrôle parlementaire ; mais, comme l'emprunt est tentant, il doit l'introduire d'une manière tardive ou compliquée en adoptant un procédé qui ne le comporte pas.

(1) V. Cass. Civ., 12 novembre 1907. Cette situation est modifiée par la loi du 11 juillet 1933 (art. 6) aux termes de laquelle, exception faite des prélèvements préciputaires, la part du produit des jeux ou du pari mutuel qui n'était pas rattachée au budget suivra désormais le régime des fonds de concours.

§ 1. — *Evolution d'opérations financières déterminées.*

C'est pour une raison de fait que les *Assurances maritimes contre le risque de guerre* sont passées, en 1917, d'un compte de Trésorerie à un compte spécial, à partir du moment où le service des assurances maritimes a été rattaché au Sous-Secrétariat de la Marine Marchande.

C'est pour consacrer la décentralisation croissante des collectivités locales que des opérations ont été portées successivement à des catégories comptables soumises moins étroitement que les précédentes au contrôle parlementaire. Ainsi le compte spécial *Service départemental* a été créé quand la personnalité morale a été donnée aux départements (1). De même, le compte *Contributions directes et taxes assimilées recouvrées pour le compte des départements et des communes* a succédé, en 1893, au budget sur ressources spéciales et le compte de ces opérations se trouve porté, depuis 1908, dans la catégorie des correspondants du Trésor.

Le plus souvent, l'adoption tardive ou l'abandon des comptes spéciaux consacre l'importance grandissante de certaines opérations, tend à projeter sur elles plus de clarté ou affirme la situation et la nature véritables d'un service.

L'évolution de la *Garantie d'intérêts* n'a fait que correspondre aux alternatives d'une politique financière tour à tour rigoureuse et facile (2). La *Caisse des Ecoles*, tout en continuant à être gérée par la Caisse des Dépôts et Consignations, fit assez tard l'objet d'un compte spécial (3). Le compte *Exploitation provisoire du réseau racheté des Chemins de fer de l'Ouest* eut pour but d'isoler l'exploitation du nouveau réseau dans l'exploitation d'ensemble du réseau de l'Etat. C'est pour le même motif que les dépenses de

(1) V. p. 94 et C. A. F., 1846.

(2) V. R. S. L. F., 1906, p. 630 et Cernesson, p. 90 et ss.

(3) V. Rémy, pp. 112 et 639.

Les Chemins de fer de l'Etat, se développant peu à peu, suivirent une évolution du même genre : compte spécial (Loi du 18 mai 1878), budget annexe (Loi du 29 décembre 1882), établissement autonome (décrets-lois du 16 novembre et du 28 décembre 1926).

l'Occupation militaire du Maroc, depuis longtemps confondues parmi les dépenses du budget général, furent inscrites en 1914 à une sorte de budget extraordinaire créé à cet effet (1). Plusieurs fois des comptes spéciaux furent institués pour retracer des opérations qui, d'abord portées au budget général, n'avaient aucune raison d'y figurer : tels sont les comptes *Travaux extraordinaires des P. T. T.* (1913) (2) et *Avances remboursables à divers industriels pour les besoins de la Défense Nationale* (Loi du 27 janvier 1917).

§ 2. — Classement dans des catégories comptables différentes d'opérations financières analogues.

L'évolution subie par diverses opérations et constatée dans le paragraphe précédent est toujours explicable. Elle comporte généralement le passage d'un compte à un budget ou d'un budget à un compte et les Chambres ont dû donner leur avis sur la modification qui leur était proposée. Mais il n'en est pas de même dans la répartition en des comptes ou budgets différents d'opérations semblables ou analogues et cette apparente incohérence ou plutôt cette étonnante absence de logique tiennent habituellement à d'anciennes habitudes ou à des considérations d'opportunité politique ou de facilité financière.

Il convient de rappeler ici la ressemblance entre les comptes spéciaux et certains budgets extraordinaires (*Occupation militaire du Maroc*) ou certains comptes gérés par la Caisse des Dépôts et Consignations (*Produit du prélèvement sur les jeux*) (3). D'autre part (4), le *Compte de l'alcool* n'est pas un compte spécial et le *Compte des Combustibles de guerre* a fini par être peu à peu considéré comme un compte spécial sans qu'un texte lui eût jamais donné ce titre.

(1) V. Budget de 1921 (Exposé des motifs. *J. Off.* p. 2253), et E. F. 1906, t. 2, p. 800.

(2) V. R. S. L. F., 1912, p. 714.

(3) V. R. S. L. F., 1912, p. 85.

(4) V. par ex. Projet de budget de 1925. Annexe : Etat des Services spéciaux.

Parfois l'oubli d'ouvrir certains comptes amène dans la comptabilité un désordre involontaire et inutile. Ainsi un rapport de la Cour des Comptes (1) cite des opérations qui n'apparaissent que dans les paiements à régulariser, parce qu'aucun autre moyen de les suivre n'avait été prévu : tels sont le produit de l'émission de rentes 4 % 1917 et 1918, les provisions constituées pour achats à l'étranger, l'emploi des versements effectués en vertu des traités de paix, les avances de la Trésorerie américaine.

Mais, le plus souvent, des moyens différents sont utilisés simultanément ou successivement pour retracer des opérations semblables. Ainsi, au début de la Monarchie de Juillet, les *Prêts au commerce* étaient portés au budget général dans un esprit de sincérité, mais cet errement fut bientôt abandonné.

De même, alors que les *Avances aux gouvernements étrangers* firent au début de la Grande Guerre l'objet de comptes spéciaux, la garantie de la France à certain emprunt autrichien fut consacrée par un compte de Trésorerie : *Trésor Français, son compte de garantie pour l'emprunt autrichien 1923-1943* (2). Cette solution d'espèce s'explique par l'absence d'un décaissement effectif ; des titres avaient bien été remis à un mandataire, mais ils ne devaient être payés que si l'Autriche ne tenait pas ses engagements et c'est en cette circonstance seule que leur montant pouvait être porté à un compte spécial d'Avances.

Une semblable solution aurait pu être adoptée après la chute du Second Empire pour la liquidation de la *Liste Civile*, qui n'était autre qu'une opération de Trésorerie. Pourtant, ce furent deux comptes spéciaux qui gardèrent la trace des rapports financiers entre la Commission de liquidation et le Trésor d'une part, entre la Commission et l'Etat d'autre part (3).

Une différence particulièrement nette apparaît après la

(1) V. Rapport sur les Comptabilités vérifiées par la Cour en 1926-1927, p. 16. V. aussi Gautier, *op. cit.*, p. 30.

(2) V. J. Off., Ch. Doc., 1923, p. 756.

(3) V. C. A. F., 1881, comptes n^{os} 20 et 21.

guerre entre le sort des Stocks Américains et celui des *Stocks Français*. Un compte spécial fut ouvert pour les premiers. Il devait en être de même pour les seconds, mais la Chambre fit supprimer cette disposition en considérant qu'il serait fâcheux d'immobiliser pendant une longue période des sommes considérables (1), et les recettes provenant des ventes furent comprises sous un article spécial dans les produits du domaine de l'Etat (2) d'abord, puis, un an plus tard, parmi les ressources exceptionnelles du budget général (3).

Mais, dans d'autres cas, aucune raison ne peut être donnée de l'adoption d'une solution exceptionnelle. Il en est ainsi pour la création de deux comptes de Trésorerie, qui eussent pu être remplacés par deux comptes spéciaux. Le premier concerne les avances remboursables à la Commission des Mines de la Sarre (4). L'autre se rapporte aux excédents des dépenses constatées dans les écritures des comptables par rapport au montant des titres de paiement réguliers existant en leur possession (5).

SECTION IV. — ASPECT MODERNE DES RAPPORTS ENTRE LES DIFFÉRENTES INFRACTIONS A L'UNITÉ BUDGÉTAIRE.

La théorie financière étudie les cadres rigides d'infractions à l'unité, qui se présentent en nombre bien déterminé, et les applications pratiques jusqu'à une époque récente s'inséraient aisément dans ces catégories abstraites. Cette politique était une garantie de bonne gestion, car des règles précises de contrôle s'adaptaient à chaque nature

(1) L. 18 avril 1919 (art. 5) (D. P. 1920.4.431).

(2) Cependant, pour les cessions à des services de l'Etat, les recettes furent portées à un compte de trésorerie pour venir atténuer les Découverts du Trésor.

(3) L. 31 juillet 1920 (art. 114) (D. P. 1921.4.144). Cette loi décide que, pour les cessions aux services de l'Etat, le produit des recettes sera porté au budget extraordinaire ou au budget des dépenses recouvrables.

(4) L. 24 octobre 1919.

(5) L. 28 décembre 1923. Il s'agit du rapprochement des écritures des ordonnateurs et de celles des comptables sur les opérations afférentes aux exercices de la guerre.

de compte ou de budget et les formes en étaient plus ou moins rigoureuses selon que l'espèce de compte était appelée à retracer des opérations plus ou moins dangereuses au point de vue financier. Dans l'ensemble, en effet, les ministres avaient consenti peu à peu, puis s'étaient habitués à utiliser telle forme de compte ou de budget de préférence à telle autre pour retracer telle sorte d'opération. Une ébauche de tableau de correspondance, fondé sur le degré de contrôle auquel se ramenait essentiellement la gradation des comptes et des budgets, aurait pu être dressée en raison de la simplicité et du peu de variété des opérations financières. En s'élevant du moins important au plus important, du moins contrôlé au plus contrôlé, on serait passé successivement du compte de Trésorerie au compte spécial, puis au budget général, et au budget extraordinaire. De ces conventions admises tacitement découlait une légitime confiance entre le pouvoir législatif et le pouvoir exécutif.

Mais peu à peu, et ce mouvement est particulièrement sensible depuis le début du siècle, les divisions se sont adoucies ; la ressemblance de catégories comptables voisines s'est accrue et l'emprunt des caractères de l'une par l'autre, sous l'effet de plusieurs causes, a rendu discutable le rattachement des opérations aux différentes sortes de comptes. Tout d'abord, la complexité croissante des attributions de l'Etat a contraint les administrations à assouplir les moyens comptables dont elles disposaient et à créer des catégories intermédiaires. Puis cet accroissement et cette complication des attributions, des opérations et des moyens comptables de l'Etat ont suggéré et permis aux gouvernements de faire figurer indûment bien des actes de leur fonction dans un compte d'un degré inférieur sur lequel le contrôle parlementaire était plus réduit. En particulier, les comptes de Trésorerie au sens large, dont la création était avantageuse, se sont, pour ce motif, développés d'une manière excessive ; au début, d'ailleurs, on recourait à ces comptes en raison de leur souplesse seule et de la possibilité de les combiner entre eux et le Parlement précisait pour chaque compte qu'il se réservait un contrôle

étendu (1). Mais, au cours d'une évolution rapide, le Trésor, ne se bornant plus à mettre en œuvre les mouvements de fonds nécessaires à l'exécution du budget, en est venu, au moyen d'avances ou d'emprunts, à établir et diriger des rapports financiers avec les services publics personnalisés et de grandes collectivités privées. Dès lors, les ministres, recourant largement aux comptes spéciaux et aux comptes de Trésorerie, n'ont plus eu de scrupule à confondre dans cette masse peu connue des opérations du Trésor certains actes que le Parlement aurait dû contrôler plus étroitement.

Les résultats de cette situation sont, d'une part, l'emploi fréquent de comptes spéciaux au lieu de budgets extraordinaires (2), en particulier pour les travaux, les programmes d'opérations réparties sur plusieurs exercices, d'autre part, la confusion habituelle des comptes de Trésorerie au sens large, spécialement à l'occasion d'avances ou de subventions (3). La différence entre les comptes spéciaux et les comptes de Trésorerie s'est ainsi réduite : pour les premiers, la corrélation entre la recette et la dépense se dégrade parfois en une affectation de fait ; dans les seconds, en revanche, apparaît quelquefois une affectation ou même une véritable corrélation (4) ; en outre, le contrôle parlementaire tend à devenir sans cesse plus sévère sur l'ensemble des opérations de Trésorerie. Cependant, l'exécution des comptes spéciaux reste, en vertu de textes particuliers, soumise à des formalités encore plus sérieuses (en particulier, vote de principe par les Chambres) ; et si les ministres peuvent recourir au compte de trésorerie (au sens strict) lorsqu'ils prennent l'initiative d'une opération dans les limites de leur compétence, les Chambres, dans l'exer-

(1) Ex. : Comptes d'Aliénation d'immeubles de l'Etat (1890), de *Perfectionnement du matériel militaire* (1898).

(2) Les premiers ne comportent pas, en principe, le recours à l'emprunt.

(3) C'est pourquoi le compte d'avances aux Mines de la Sarre est un compte de trésorerie.

(4) Cependant, il est probable, que, dans un cas analogue à celui du compte spécial *Taxe de fabrication sur les alcools d'industrie* affectée au paiement de l'indemnité..., l'emploi d'un compte de trésorerie (sens strict) s'opposerait au relèvement de la taxe qui permet de couvrir la dépense correspondante.

cice général du pouvoir législatif, restent libres d'imposer l'emploi d'un compte spécial (1) ou d'une catégorie comptable d'un ordre supérieur.

De ce chapitre se dégage l'impression que les ministres ont des moyens toujours plus souples d'échapper à l'emprise légitime en principe, mais parfois mesquine, du Parlement. En particulier, le compte spécial leur permet d'exercer, avec une liberté plus grande, leur volonté personnelle. Mais cette situation est bien inquiétante, car aux facilités que donne aux dirigeants le perfectionnement de la pratique financière se joignent les inconvénients propres des comptes spéciaux qui, nous le verrons, l'emportent sur les avantages.

(1) Du reste, le compte de trésorerie au sens large reste au moment de la création d'un service dont on ignore l'évolution future le moyen le plus simple, provisoire et rudimentaire, de suivre les opérations de ce service : ex. : compte des Chemins de fer de l'Etat, ou les trois comptes de reconstitution des lignes de chemin de fer détruites (rattachés ensuite au budget sur dépenses recouvrables).

CHAPITRE II

Classification des comptes spéciaux. Leurs rapports avec le budget général.

Le chapitre précédent a montré la difficulté de bien distinguer l'une de l'autre les différentes infractions à l'unité budgétaire. Néanmoins, une étude comparée, à la fois théorique et pratique, nous a conduit à donner des comptes spéciaux une définition assez précise pour servir d'utile critérium dans la plupart des cas. Mais cette recherche, en exigeant l'énumération de nombreux exemples, a prouvé le grand nombre et la variété des comptes spéciaux. Aussi importe-t-il, après avoir établi une classification des infractions à l'unité, de marquer dans l'une d'elles, celle des comptes spéciaux, de nouvelles divisions, afin d'en prendre une notion plus nette. Malgré les différences que révèlent leurs points de vue initiaux, les auteurs ou les hommes politiques qui ont traité des comptes spéciaux ont toujours été ramenés, en opérant une telle classification, à envisager les rapports réels ou une fusion possible de ces comptes avec le budget général. Autrement dit, ils ont considéré avant tout, et c'est en effet le problème principal qui se pose au moment de la création d'un compte spécial, les répercussions financières de chacun de ces comptes et la charge nouvelle qu'ils étaient susceptibles d'imposer aux contribuables à une époque quelconque. Déjà des rapports normaux et permanents doivent s'établir entre les comptes spéciaux et le budget général. Mais, pour le cas particulier et assez fréquent où un compte dont les recettes propres sont insuffisantes doit faire appel à d'autres ressources, il n'est pas étonnant que l'esprit songe au budget général plutôt qu'au Trésor, d'autant plus qu'avant la Grande Guerre les comptes spéciaux n'avaient pas pris l'ampleur

qu'ils ont revêtue par la suite, et le rôle du Trésor était bien limité. Puis, dans tous les cas de services spéciaux débiteurs, l'impossibilité de recouvrer avant longtemps la recette définitive du compte, conduit les ministres à émettre un emprunt qui doit être amorti, ou à recourir aux obligations du Trésor pour les échéances desquelles le budget général comprend des annuités à verser au Trésor. En outre, lorsqu'un service débiteur ne peut plus être remboursé de ses dépenses, il est inscrit aux Découverts du Trésor dont les déficits sont nécessairement comblés par des emprunts de consolidation. Ainsi, à une perte définitive, doivent faire face, non les ressources caduques de la dette flottante, mais finalement les revenus permanents du budget général, et puisque toute classification des services spéciaux, quel qu'en soit le principe, révèle les rapports étroits et souvent inquiétants de ces comptes avec les budgets, il convient d'étudier successivement ces deux points.

SECTION I. — CLASSIFICATION DES COMPTES SPÉCIAUX.

Une classification fondée sur la nature des éléments portés dans les comptes spéciaux ou sur la collectivité publique à laquelle ils sont rattachés permet tout d'abord de séparer des comptes particuliers des comptes spéciaux proprement dits.

En premier lieu, la plupart des comptes spéciaux constatent des mouvements de monnaie ou de capitaux, mais quelques-uns suivent des avances ou cessions en nature. Lorsque ces opérations n'ont pas encore fait l'objet de paiements, les marchandises correspondantes sont évaluées soit à leur prix de revient, soit au prix convenu pour la vente, comme les objets portés au débit du compte *Marchandises* dans la comptabilité commerciale. Tel est le compte *Cession de matériel à des gouvernements étrangers* (loi du 29 septembre 1917).

Plus intéressante est la comparaison des comptes spéciaux des différentes collectivités publiques.

Dans les colonies et protectorats, des comptes spéciaux,

semblables à ceux de la métropole, sont ouverts dans les écritures du comptable de ce territoire. Cependant ces comptes, créés en vertu d'une loi dans les colonies, sont généralement institués dans les protectorats par un décret local. Parmi les comptes spéciaux créés récemment figurent, par exemple, en Tunisie, le compte *Fonds de renouvellement des navires*, en A. E. F., le compte *Soutien des productions agricoles*, dans différentes colonies les comptes du *Café*, du *Manioc*, etc., qui comprennent en recette les taxes à l'importation perçues en France, et en dépense le paiement de primes aux exportateurs coloniaux.

Dans les départements et les communes, il existe des « services hors budget » (1), tenus par année et non par exercice. Ces services ne doivent pas être confondus avec des comptes spéciaux : à la différence des comptes spéciaux de l'Etat, ils sont, chaque année, arrêtés par le conseil municipal dans la commune, le conseil général dans le département, qui prononcent un vote à leur sujet ; et le maire ou le préfet présentent un état spécial des services hors budget à l'appui du compte de gestion du comptable. Depuis la guerre, les opérations des services spéciaux de l'Etat qui étaient effectuées dans les départements ont fait l'objet de services hors budget des départements. Tels sont les services : *Mise en culture des terres* (2) (Décrets du 6 mai 1917 et du 12 juillet 1918), *Répartition de l'essence et du pétrole* (Circulaire du 18 juin 1918 ; v. Notes de la C. d. c. n° 89 bis, § 353 à 357). Cependant, pour quelques opérations plus simples, on trouve dans la comptabilité des trésoriers-payeurs généraux de véritables petits comptes spéciaux qui ne sont autre chose qu'une fraction du compte spécial de l'Etat : il sera d'ailleurs traité de ces aspects dans

(1) V. pour les communes, de Fouchier, Manuel, v° *Services hors budget*, et pour les départements, Desbats, Manuel, p. 941.

V. aussi des exemples de budgets communaux spéciaux dans Raillard, *op. cit.*, p. 124 et 125 et quelques irrégularités des services hors budget dans C. d. C., Rapports, 1890, pp. 8 et 9 ; 1909, p. 84 ; 1914, p. 103 et ss.

(2) Ce service suivait les avances accordées au Préfet sur le compte spécial pour hâter la mise en culture des terres abandonnées. Un état devait être chaque année envoyé par le Préfet au Ministre, cet état reproduisant les opérations du service hors budget.

le chapitre qui concerne la comptabilité des comptes spéciaux.

Parmi les services spéciaux de l'Etat, portés sous ce nom dans le compte de l'Administration des Finances, il convient encore de mettre à part les comptes qui n'ont qu'un intérêt comptable, comptes d'ordre ou de développement, opposés aux « comptes-budgets », comme dit Rémy (1), lesquels constituent des charges réelles pour le Trésor. Dans ces comptes d'ordre figurent, tout d'abord, tous les services spéciaux qui forment dans le Compte de l'Administration des Finances le paragraphe 2 des services spéciaux : ces comptes qui suivent l'émission et l'amortissement d'emprunts jouent avec les comptes du paragraphe 1^{er} et avec des comptes d'Effets à payer (comptes de trésorerie) selon des principes qui seront étudiés plus loin. Il serait, à la rigueur, permis de considérer comme des comptes d'ordre ceux qui retracent des opérations courantes et réelles, et non susceptibles de laisser un solde parce que ces opérations concernent le passage à travers les caisses de l'Etat de sommes sans cesse renouvelées : le compte de *Cautionnements* est le type de ces comptes. Cependant, bien qu'ils concernent des opérations blanches, ils influent au cours de leur exécution sur le montant des recettes ordinaires ou des ressources de la dette flottante. Surtout, on ne peut considérer comme un compte d'ordre le compte *Produit de l'aliénation d'immeubles militaires affecté à divers travaux exécutés par les soins du Ministère de la Guerre* : M. Marin prétend que ce compte a seulement permis de mettre en regard des opérations qui seraient demeurées sans lien entre elles et de les suivre contradictoirement, mais l'insuffisance de recettes a rendu nécessaire pour ce compte, comme pour beaucoup d'autres, l'appel à des ressources tout autres que celles qui avaient été prévues à l'origine. A ce titre, tous

(1) Rémy, *op. cit.*, p. 146, note. — Boulanger, dans son Rapport au Sénat du budget de 1892 (*J. Off.*, Sénat. Doc. 1891, p. 665), opposait les comptes spéciaux aux services hors budget qui, n'étant pas des comptes spéciaux, ne subissaient aucun contrôle (ex. Avances aux réseaux de chemin de fer en vertu des Conventions de 1883, Comptes d'exploitation partielle, etc.). Cette distinction était peu exacte.

les comptes spéciaux deviendraient des comptes d'ordre.

La Cour des Comptes (1) a été conduite malgré elle à établir une autre classification, d'ordre purement comptable également, qu'une pratique défectueuse rendait évidente. D'une part, en ce qui concerne les services spéciaux auxquels était affecté un agent comptable d'ordre, le résumé des opérations effectivement réalisées par les comptables directs du Trésor était porté dans le Compte de l'Administration des Finances, à un compte de correspondants du Trésor. D'autre part, les opérations des comptes spéciaux, dont la comptabilité était uniquement tenue par les comptables directs, étaient totalisées dans un compte des Services spéciaux. Mais cette anomalie a été corrigée par la suite : les comptes de la première catégorie figurent maintenant à la fois aux comptes de Services spéciaux et aux comptes de correspondants.

Pour les comptes spéciaux dont les opérations peuvent entraîner d'importantes répercussions sur la situation financière de l'Etat, une classification féconde et primordiale s'impose pour ainsi dire. Ceux dont la recette précède la dépense sont les services spéciaux créditeurs ; à l'inverse, ceux dont la dépense précède la recette sont dits débiteurs. Les seconds sont naturellement les plus dangereux, ceux qui peuvent se clore en déficit, et pour cette raison leur emploi doit être limité et le contrôle qu'ils subissent plus étroit. Cette division en deux groupes opposés a été, à juste titre, retenue par la plupart des auteurs (2).

M. Rabinel, poursuivant une classification dichotomique, a distingué parmi les services créditeurs les comptes d'attente pour recettes budgétaires et parmi les services débiteurs les comptes d'attente pour dépenses budgétaires. Mais l'analogie comptable de comptes d'une même catégorie ne doit pas cacher les différences d'ordre plutôt politique qui peuvent les séparer. Prenons deux comptes créditeurs dont le débit ne peut dépasser le crédit. Le gouvernement s'astreindra facilement à respecter cette règle en ce qui con-

(1) Rapport sur les Comptabilités vérifiées en 1926-1927, p. 57.

(2) V. par ex. Allix, p. 109.

cerne le *Prélèvement sur le pari mutuel en faveur de l'élevage*. Mais cette assertion est moins sûre pour un compte tel que le *Produit de l'aliénation d'immeubles militaires affecté à divers travaux...* C'était un compte de fonds de concours : des dépenses déterminées ne pouvaient être engagées que dans la mesure où le crédit du compte spécial le permettait. En fait, les prévisions de dépenses pouvaient être minorées à dessein ; puis le ministre était tenté de tenir compte, lors de l'engagement des travaux, des recouvrements à effectuer avant la fin de l'année sur une aliénation d'immeubles qui n'avait pas encore eu lieu, mais qui était seulement projetée. A la vérité, le compte ne pouvait devenir débiteur puisque le débit indiquait uniquement la fraction des sommes portées au passif qui était rattachée aux recettes du budget général. Néanmoins, l'opération risquait fort de se terminer avec une perte ; pourtant les créateurs du compte avaient pensé prendre toutes les précautions pour éviter cet inconvénient. Un examen plus approfondi peut donc conduire à réunir le compte d'aliénation à d'autres comptes, voisins des budgets extraordinaires comme *Perfectionnement du matériel d'armement, Dépenses exceptionnelles intéressant la défense nationale*. Les deux exemples précédents sont la preuve que les comptes créditeurs peuvent être fort variés. Dans ce groupe de comptes, le montant d'une ressource *sûre, préalable et bien déterminée limite* le montant de la dépense (1) : mais il n'est pas toujours certain que ces conditions soient réunies en fait, et pour un grand nombre d'entre eux la limite ainsi posée menace d'être dépassée à quelque moment de la durée du compte.

M. David-Weill, voulant classer les comptes spéciaux de la période de guerre, dont la plupart sont débiteurs, a distingué deux catégories, déjà indiquées par M. Marin : dans la première (comptes d'avances), il place les comptes dont le crédit est théoriquement égal, en tout cas jamais supé-

(1) Dans un service débiteur, le montant de la recette est fixé par le montant de la dépense bien connue à l'avance, ou qui devrait l'être. Ce caractère ne prête pas à la même diversité que les comptes créditeurs.

rieur, au débit et pour lesquels l'inscription au crédit est toujours postérieure à l'inscription au débit ; dans la seconde catégorie (services agricoles, industriels et commerciaux), il range les comptes dont le crédit et le débit n'ont aucune commune mesure et où l'inscription d'une partie du crédit peut précéder l'inscription du débit (1). Ces deux classes de comptes présentent en commun les inconvénients des services débiteurs, mais cette division bipartite a l'avantage d'opposer deux genres d'opérations d'aspect différent et surtout d'importance très inégale.

M. de Lasteyrie, dans une proposition de loi (2) concernant le contrôle des comptes spéciaux, répartissait les comptes spéciaux en trois groupes : 1° les comptes se référant à l'emploi de ressources ayant une affectation propre, et en fait simples comptes d'ordre ; 2° les comptes purement administratifs ayant trait à la liquidation de services publics ou de caisses de l'Etat ; 3° enfin, la masse des comptes, en particulier les comptes ouverts depuis 1914, qui ont entraîné pour l'Etat des dépenses considérables et qui auraient dû normalement faire l'objet de crédits budgétaires.

Quant à M. Marin, dans son étude magistrale sur les comptes spéciaux, il n'a pas songé, pour classer l'ensemble des comptes d'avant-guerre, à utiliser un critérium fondé sur l'évolution des deniers employés ou à reprendre le problème du contrôle qui ne permet pas de faire un partage utile des comptes en catégories bien équilibrées. En suivant la même méthode que M. Rabinel, il a établi une première division en services débiteurs et services créditeurs, fondée sur les répercussions financières de l'existence des différents comptes spéciaux, puis une seconde division d'un ordre inférieur qui repose sur le degré de corrélation entre les opérations de recette et de dépense. Il a ajouté, enfin, d'autres groupes secondaires pour classer des comptes particuliers qui seraient restés isolés. On est, de la sorte, conduit à dresser le tableau suivant :

(1) V. aussi Allix, éd. 1931, p. 121.

(2) *J. Off.*, Ch. Doc. 1920, p. 299.

A. Services spéciaux créditeurs.

1° Comptes destinés à suivre l'emploi de certaines ressources ayant une affectation spéciale (ce sont un peu les comptes d'attente pour recettes budgétaires, de M. Rabinel).

2° Comptes de dépôts ou de passage de fonds dans les caisses du Trésor (corrélation plus étroite) : ex. *Cautionnements*.

B. Services spéciaux débiteurs.

1° Comptes destinés à suivre certains services de dépenses couvertes par des ressources spéciales (ressources exceptionnelles, ou plus souvent emprunt considéré comme recette provisoire ou définitive). Il s'agit, si l'on veut, de comptes d'attente pour dépenses budgétaires.

2° Prêts ou avances du Trésor (corrélation étroite de la recette et de la dépense).

3° Un compte destiné à assurer la liquidation d'un ancien service (1).

C. Un compte destiné à servir de régulateur ou de déversoir au budget général : le compte provisionnel de 1912.

D. Les comptes d'ordre destinés à suivre la situation de dettes amortissables de l'Etat.

Cette classification est harmonieuse et aussi nette (2) que celle de M. Rabinel dont on peut la rapprocher. On peut cependant la simplifier en tenant compte davantage du degré de corrélation entre la recette et la dépense.

Comme il a été dit plus haut, le point de vue de M. Marin ou de M. Rabinel ne permet pas de placer un compte, dès sa création, dans le groupe qui lui convient : il faut attendre pour cela que ses opérations soient complètement terminées. Il est préférable que les ministres et l'opinion connaissent, par un classement brutal et préalable, les dangers éventuels d'un compte récemment créé, de la même façon

(1) Ce Compte, *Liquidation des caisses de chemins vicinaux et de constructions scolaires*, est débité du montant des sommes restant à amortir sur les avances consenties par le Trésor, et crédité des sommes inscrites chaque année au budget général pour l'amortissement de ces avances.

(2) Cependant, le compte *Taxe de fabrication sur les alcools d'industrie*, affecté au paiement de l'indemnité revenant aux dénaturateurs d'alcools, aurait été plus justement placé dans le groupe A 1° que dans A 2°.

qu'ils sont au courant de la liquidité des opérations d'une banque ou du Trésor par la lecture d'un bilan où les postes de l'actif, opposés à ceux du passif, sont répartis en plusieurs groupes, selon le temps nécessaire à leur réalisation. La classification des comptes spéciaux doit immédiatement faire connaître la mesure dans laquelle ces comptes sont susceptibles d'exercer des répercussions néfastes sur la trésorerie. Le seul moyen est de reconnaître tout d'abord la nature du lien qui unit la recette à la dépense, en reprenant les divisions que nous avons établies dans le chapitre précédent lorsque nous avons indiqué les degrés de corrélation que le débit et le crédit des comptes spéciaux pouvaient présenter. Ce point établi, il convient de rechercher le caractère favorable ou défavorable des conditions spéciales où s'accomplissent les opérations de chaque compte d'une catégorie déterminée. Ainsi, dans le groupe où des recettes éventuelles sont affectées à des dépenses sûres, le montant prévu des recettes à recouvrer a, selon les cas, plus ou moins de chance d'être complètement ou rapidement réalisé ; en revanche, d'après les projets, le total des dépenses peut être engagé à plus ou moins brève échéance ; ces dépenses risquent dans l'avenir de s'accroître d'une manière variable selon la hausse des prix ou une extension inévitable des travaux, etc. De la sorte, il est rarement possible de prévoir les conséquences entraînées par la création d'un compte spécial. Cependant, malgré la diversité des cas d'espèce, dans une classification fondée sur le degré de la corrélation entre la recette et la dépense, les comptes d'une même catégorie évoluent généralement d'une manière semblable et s'opposent par là à ceux des catégories voisines, si bien que le tableau que nous dressons n'est peut-être pas sans intérêt pratique. Il comprend les divisions suivantes :

A. Comptes nécessairement créditeurs.

1° Comptes où la recette et la dépense sont en corrélation absolue (*Cautionnements*).

2° Comptes d'attente de recettes sans corrélation avec la dépense, pourvu que l'engagement de la dépense succède

sûrement au recouvrement de la recette par suite d'une décision légale ou réglementaire (*Prélèvement sur le pari mutuel en faveur de l'élevage*).

B. Comptes nécessairement débiteurs.

1° Comptes où la recette et la dépense sont en corrélation absolue (*Prêts à l'industrie*, sous la condition, d'ailleurs peu vraisemblable, de la note 3 p. 19).

2° Comptes où la corrélation n'est due qu'à l'application de certains procédés comptables : la plupart des comptes d'avances (*Garanties d'intérêts*) et les comptes de liquidation.

C. Comptes pouvant se liquider aussi bien avec un solde débiteur qu'avec un solde créditeur.

1° Comptes de gestion d'un service ou comptes retraçant une opération d'ensemble dont l'exécution exige des actes variés : tantôt cette opération d'ensemble est bien limitée (*Alimentation en pain*), tantôt des actes étrangers à cette opération peuvent se glisser abusivement dans le compte (*Expédition de Chine*).

2° Comptes où des recettes éventuelles font face à des dépenses sûres (*Produit de l'aliénation d'immeubles militaires...*, *Perfectionnement du matériel de guerre*).

D. Comptes spéciaux semblables à des budgets extraordinaires (*Dépenses... intéressant la Défense nationale, Occupation militaire du Maroc*) (1).

E. Comptes ne laissant aucun solde.

1° Comptes d'ordre : les comptes des emprunts amortissables.

2° Comptes où la recette et la dépense ne sont pas corrélatives (*Taxe sur la fabrication des alcools d'industrie...*).

Il semble que cet essai de classification, qui ne dérive pas d'un simple souci de méthodologie, révèle immédiatement les caractères de chaque compte qui apparaîtront dans l'avenir comme des avantages ou des inconvénients ; ce travail aide, en outre, à déterminer le degré de responsa-

(1) Le recours à l'emprunt est décidé au moment de l'ouverture du compte.

bilité des hommes politiques qui instituent volontiers des comptes spéciaux.

Un classement qui repose sur les rapports des comptes avec les budgets ne peut, au contraire, donner de renseignements financiers : l'introduction d'éléments d'ordre budgétaire embrouille une tâche qui est, avant tout, une œuvre de simplification. En effet, par suite de différences de présentation déjà signalées, la plus grande partie du prélèvement sur le pari mutuel n'apparaît sous aucune forme au budget général, alors que les avances aux sociétés coopératives de production sont des dépenses budgétaires et que les avances au crédit hôtelier ne figurent pour leur montant exact que dans la loi de règlement. Puis l'octroi parfois important d'avances aux comptes spéciaux sur les fonds du budget et inversement le versement au budget d'excédents des comptes spéciaux cachent la nature réelle de ces comptes. Mais lorsqu'il ne s'agit plus d'établir une classification, il n'est plus nécessaire de rechercher la nature véritable des comptes spéciaux ; et les opérations accidentelles qui affaiblissent leur raison d'être et cachent leurs caractères essentiels sont alors un utile sujet d'étude. C'est pourquoi il importe d'envisager spécialement les rapports réciproques des budgets et des comptes spéciaux dont la physionomie se trouve modifiée par cette situation. Ainsi des comptes apparaissent créditeurs dès leur origine parce que des capitaux, constitués sur les ressources du budget, leur servent de fonds de roulement. Au point de vue financier, il n'est pas très grave que des recettes normales couvrent des dépenses destinées à se renouveler pendant quelque temps ; mais il est à craindre alors que le contrôle parlementaire sur ces ressources soit affaibli, à moins que l'apport de recettes permanentes ne soit, au contraire, une raison pour établir par un texte spécial un contrôle plus étroit. En revanche, un examen approfondi des dépenses doit empêcher, comme il s'est produit parfois (*Expédition de Chine*), que des dépenses ordinaires ne se glissent parmi les dépenses extraordinaires auxquelles sont affectées, dans un compte spécial, des recettes extraordinaires. C'est ainsi

qu'une étude sur une classification des comptes spéciaux nous conduit à étudier leurs rapports financiers avec le budget général.

SECTION II. — LES RAPPORTS FINANCIERS DES COMPTES SPÉCIAUX ET DU BUDGET GÉNÉRAL.

Avant d'étudier les rapports permanents qui s'établissent entre le budget général et les comptes spéciaux, il importe de rappeler que, par une évolution semblable à celle qui a été notée dans le chapitre précédent pour les infractions à l'unité, certaines opérations suivies d'abord dans un compte spécial furent ensuite complètement rattachées au budget général. Cette politique d'incorporation est adoptée chaque fois que les ministres veulent rétablir l'unité budgétaire dans sa pureté : citons, par exemple, la suppression du compte de *Garantie d'intérêts* en 1892, le rattachement au budget général des opérations portées au compte *Reconstitution des voies ferrées détruites par l'ennemi* (Loi du 30 novembre 1921) (1). Quelquefois cette incorporation est prévue longtemps avant que les opérations du compte soient closes. Ainsi, en 1913, l'*Occupation militaire du Maroc* fit l'objet d'un compte spécial parce que telle était l'habitude pour toutes les expéditions coloniales : néanmoins, il fut décidé qu'une somme de 15 millions serait chaque année versée au compte par le budget pour que l'incorporation admise à l'avance fût réalisée progressivement (2). De même, la loi du 9 août 1920 (art. 7) prescrivit que les opérations du compte *Alimentation en pain* seraient, à la clôture du compte, rattachées au budget général, l'imputation aux différents exercices étant opérée d'après la date des recouvrements ou des ordonnancements. Inversement, des services mêlés indistinctement aux opérations budgétaires deviennent plus tard des comptes spéciaux : il en fut

(1) V. J. *Off.*, Ch. Doc. 1923, p. 751. La même loi supprime également les comptes *Votes ferrées d'intérêt général* et *Votes ferrées d'intérêt local*, dont les opérations sont portées au budget spécial des dépenses recouvrables.

(2) R. S. L. F. 1914, p. 496 ; E. F., 1906, t. 2, p. 800 ; 1913, t. 2, p. 12.

de la sorte des *Avances aux industriels* (1) pendant la guerre, lorsque ces avances devinrent très importantes. Quelquefois des opérations sont, selon leurs modalités, portées tantôt au budget, tantôt à un compte spécial : en ce qui concerne les *Cessions de matériel à des Gouvernements étrangers*, les prélèvements sur les approvisionnements de l'armée sont couverts par des versements au budget, le compte spécial n'étant qu'un intermédiaire ; si le matériel a fait l'objet de marchés spéciaux, les sommes à payer au titre de ces marchés sont imputées seulement au compte spécial (2). Enfin, la répartition des opérations des services publics entre le budget et les comptes spéciaux n'obéit pas à des règles précises : le produit de la vente des *Stocks français* est porté aux ressources exceptionnelles du budget général (Loi du 18 avril 1919) alors que la *Liquidation des Stocks américains* fait l'objet d'un compte spécial ; de même, les *Prélèvements sur le pari mutuel en faveur de l'élevage* disposent d'un compte spécial pendant que des recettes de même espèce participent à des régimes différents. Mais il est préférable de négliger ces situations exceptionnelles et d'un intérêt médiocre pour étudier les rapports normaux du budget et des comptes spéciaux.

Comme il a été dit plus haut, certains comptes renferment provisoirement des recettes qui seront, au moment de leur emploi, inscrites au budget général (3). Au crédit figure la recette recouvrée et au débit le montant de ces ressources qui passe au budget. En pareil cas, le recours au compte spécial pour des sommes auxquelles on veut imposer le respect des règles budgétaires s'explique soit par la nécessité de vérifier l'affectation d'une recette à une dépense déterminée, soit par l'impossibilité de connaître avant la fin de l'exercice le coût d'une opération ou de plu-

(1) *J. Off.*, Ch. Doc., 1922, p. 291.

(2) *C. A. F.*, 1917, p. 772.

(3) Parfois inversement le crédit du compte est uniquement constitué par des ressources budgétaires dont le compte permet de connaître l'emploi. Ex. : *Fonds affectés au paiement des intérêts et au remboursement des obligations émises* (chemins vicinaux), *Avances à la Caisse des Lycées* (subventions), etc.

sieurs opérations engagées dans l'année. Les comptes de cette espèce ne sont que des comptes d'ordre ; leurs ressources sont, non des recettes de trésorerie, mais des recettes budgétaires qui parcourent un stade de plus dans la comptabilité publique. Parmi ces comptes se trouvent les *Fonds de concours*, le *Produit des legs et donations*, les *Avances aux sociétés coopératives de consommation*, les *Avances aux sociétés coopératives d'artisans*, les *Redevances exceptionnelles de la Banque de France* (1), le *Prélèvement sur le pari mutuel en faveur de l'élevage*, et autrefois s'y ajoutaient les comptes *Produit de l'aliénation d'immeubles militaires*, *Produits affectés en exécution de la loi du 7 juillet 1904 (art. 5) à des subventions... pour construction de maisons d'écoles*. En outre, à l'heure actuelle, des taxes ou des recettes sur les particuliers suivent dans des opérations accessoires la procédure des fonds de concours (2), décrite dans Allix, *op. cit.*, p. 61.

En dehors de ces comptes d'attente pour recettes budgétaires, un grand nombre de comptes ont, avec le budget, des liens financiers qui affectent, dans une certaine mesure, le montant du débit et du crédit.

§ 1. — *Avantages retirés par les comptes spéciaux de leurs rapports avec le budget général.*

Les textes qui instituent les comptes spéciaux prévoient souvent que le budget général octroie aux services ainsi créés des ressources qui augmentent celles du compte ou constituent une première mise de fonds. Ces sommes, por-

(1) Pour le prélèvement en faveur du crédit agricole (Loi du 28 décembre 1904, art. 9).

(2) Création de lignes et de postes téléphoniques (Loi du 13 juillet 1911, art. 28 ; loi et décret du 29 mars 1920 ; loi de finances du 31 décembre 1921, art. 47) ; de même, compte de fonds de concours : Frais d'administration sur le prélèvement de 15 % frappant le produit brut des jeux (R. S. L. F. 1912, p. 85 et ss., qui donne une définition des fonds de concours). Il y a de nombreux autres exemples dans les lois de règlement. Voir également l'extension de cette procédure au prélèvement opéré sur le compte *Liquidation de consortiums*, en faveur d'entreprises d'intérêt public (Loi de Finances, 27 décembre 1923, art. 24 ; D. P. 1924.4.116).

tées au crédit du compte, représentent des subventions (1), ou plus spécialement dans les services industriels, agricoles ou commerciaux, des fonds de roulement (2). En plus de son fonds de roulement budgétaire, le compte *Alimentation en pain*, comme d'ailleurs d'autres comptes, recevait par la loi les sommes nécessaires pour faire face à toutes les dépenses lorsque les recettes normales étaient insuffisantes. Mais alors que pour les autres comptes ces versements supplémentaires n'intervenaient qu'une fois le déficit créé, pour l'Alimentation en pain, l'autorisation législative était préalable ; elle portait, non sur la différence entre les recettes recouvrées et les dépenses payées, mais sur l'insuffisance des recettes probables par rapport aux crédits proposés (3). Le total des fonds de roulement accordés aux services spéciaux est considérable : pour les comptes de la période de guerre, ils se monteraient, en dehors de l'avance de 15 millions octroyée au compte des Charbons, à plus de 6 milliards (4).

A côté de ces versements originaires, le budget supporte parfois certains frais du fonctionnement des services spéciaux (*Assurances maritimes contre les risques de guerre*). En particulier, il couvre pour quelques comptes les dépenses permanentes de personnel et de matériel (5).

Le budget général a, d'ailleurs, d'autres moyens indirects de combler le solde débiteur de comptes spéciaux. Il peut fournir des ressources au Trésor (compte *Liquidation des caisses de chemins vicinaux...*), sans même qu'il soit nécessaire de passer par un compte de liquidation (*Rachat des Offices de courtiers*). Les excédents budgétaires sont souvent utilisés, à la clôture des exercices, à atténuer le débit des services spéciaux (compte de *Garanties d'intérêts*, cré-

(1) *Occupation militaire du Maroc, Liquidation des consortiums et comptoirs de Guerre.*

(2) Ex. : *Votes ferrées détruites par l'ennemi, Reconstruction agricole* (en plus, ce compte bénéficiait de crédits du Ministère de l'Intérieur), etc.

(3) Loi du 9 octobre 1920, art. 6.

(4) Exposé des motifs du projet de budget de 1923 (*J. Off.*, Ch. Doc. 1922, p. 504).

(5) *Assurances maritimes, Transports maritimes, Office de reconstitution industrielle.* V. *J. Off.*, Ch. Doc., 1923, p. 1124.

dité de 146 millions provenant des excédents budgétaires des exercices 1891, 1898, 1899) (1) : d'ailleurs, quand le compte n'existe plus, il est difficile de saisir des atténuations de ce genre. Un moyen encore plus complexe de venir au secours des comptes spéciaux débiteurs est l'émission d'emprunts de consolidation, dont le budget verse les annuités : dans l'impossibilité de recouvrer les recettes qui leur sont affectées en propre, les comptes spéciaux dont le solde reste toujours débiteur sont supprimés et le montant de leur débit est inscrit aux découverts du Trésor ; mais les ressources passagères de la dette flottante ne peuvent combler définitivement les découverts, et sous peine de les voir grossir indéfiniment, il est nécessaire de les réduire de temps en temps au moyen de sommes que procurent des emprunts à long terme (2).

S'il y a lieu, le budget général verse des intérêts au crédit de comptes spéciaux. Ce sont généralement les intérêts des titres de l'Etat dans lesquels le compte a placé ses disponibilités (3).

Tels sont les principaux procédés par lesquels les versements du budget accroissent le crédit des comptes spéciaux. D'ailleurs, les budgets annexes agissent quelquefois comme le budget général : ainsi, au crédit du compte *Trésor public s/c de coupons d'annuités remis à la Compagnie de l'Ouest* figurent les versements du budget annexe des chemins de fer de l'Etat, correspondant aux sommes dûes par ce réseau aux actionnaires du réseau de l'Ouest. Mais, à l'inverse, il est fréquent que les rapports financiers des comptes spéciaux et des budgets se traduisent par des engagements des premiers envers les seconds.

(1) R. S. L. F. 1909, p. 35. V. aussi Gautier, p. 114. Autres exemples : versement de l'excédent du budget de 1907 au compte *Liquidation de chemins vicinaux* ; malgré la loi du 7 août 1926 sur la Caisse d'amortissement, versement des excédents budgétaires au compte *Perfectionnement de l'Outillage National* (Loi du 28 décembre 1931).

(2) V. Gautier, p. 31 à 33.

(3) Liquidation des consortiums et comptoirs d'achat créés pendant la guerre (Loi de finances du 31 juillet 1920, art. 68). — Les intérêts des Cautionnements sont aussi en dépenses au budget général.

§ 2. — *Avantages retirés par les budgets
de leurs rapports avec les comptes spéciaux.*

Ces avantages sont parfois la contrepartie des facilités accordées précédemment aux comptes spéciaux par le budget général : ceux-là doivent, en effet, reverser plus tard les sommes qu'ils avaient touchées à titre d'avances remboursables ou de fonds de roulement (1) ; l'histoire montre, d'ailleurs, que, bien souvent, l'octroi de cette aide financière affaiblit l'esprit d'économie et de prudence avec lequel doit se poursuivre la gestion des opérations et les comptes spéciaux sont, dès lors, incapables de faire face à leurs obligations.

Des prélèvements spéciaux peuvent aussi être opérés sur les comptes au profit du budget. Ainsi, en matière de fonds de concours, les prélèvements opérés pour couvrir une dépense déterminée d'un exercice donné et non attribués dans un délai de cinq ans au budget qu'ils concernaient sont affectés sans destination spéciale aux produits divers du budget courant. De même, le décret du 30 août 1930 emploie une part des ressources du compte *Avances aux Banques populaires* à doter un article du budget général : *Avances à la Chambre syndicale des Banques populaires*.

D'autre fois, le solde créditeur d'un compte spécial est versé aux recettes du budget général. Il en fut ainsi du compte *Règlement des opérations concernant la contribution exceptionnelle sur les bénéfices de guerre* (loi du 28 juin 1918) dont le produit servit en partie à équilibrer le budget de 1923 (2).

Mais le crédit du compte spécial peut être transporté tout

(1) On ne peut encore se prononcer sur l'importance des fonds de roulement d'origine budgétaire que les comptes spéciaux de guerre n'ont pu rembourser, mais ils atteignent probablement plusieurs centaines de millions. Dans ces comptes, il est donc décidé que le solde final, débiteur ou créditeur, est porté au budget général.

(2) Une opération semblable se produit souvent dans les comptes spéciaux des Colonies : ainsi le solde du compte *Caisse de célébration du Centenaire de l'Algérie* a été reversé au budget ordinaire de la colonie. M. Marin (p. 519) étudie la manière dont devrait être rattaché au budget le compte *Avances aux caisses régionales et départementales* (loi du 5 avril 1910 sur les retraites ouvrières).

entier aux recettes budgétaires. Il ne s'agit pas seulement ici des comptes d'ordre, comptes permanents appelés aussi comptes d'attente pour recettes budgétaires, mais de comptes concernant des opérations extraordinaires. Tel est le compte *Avances du Trésor pour l'exécution du programme approuvé par la loi du 30 mars 1912* : les ressources normales de l'exercice ne suffisant pas à couvrir les dépenses des travaux, des engagements par anticipation sur les ressources des exercices suivants furent autorisés, et leur exécution assurée immédiatement par des avances du Trésor remboursables sur plusieurs exercices successifs. Une expérience intéressante fut, à la même époque, constituée par la création du *Compte provisionnel* (loi de finances du 27 février 1912, art. 27), sorte de régulateur qui devait permettre de répartir également sur les exercices 1912, 1913, 1914 les excédents ou les déficits de ces trois années (1). L'institution d'un nouveau compte provisionnel fut proposé par le gouvernement dans le projet de budget de 1920, afin de faire participer les budgets suivants à l'accroissement des recouvrements d'impôts, rendu probable par suite de l'aggravation de la fiscalité, ainsi qu'à l'élévation, particulièrement importante en 1920, des ressources exceptionnelles (contribution sur les bénéfices de guerre). Mais cette disposition fut rejetée par les Chambres. Un tel procédé, en effet, ne peut que fausser la situation relative du budget et de la dette flottante ; le Trésor doit être le seul banquier des budgets et l'existence d'un compte provisionnel complotique, sans l'améliorer, la gestion des finances publiques (2). En particulier, le compte provisionnel de 1912 montre le procédé détestable par lequel un compte spécial a soulagé les besoins du budget général. Ce nouveau compte a bénéficié des remboursements anticipés de la dette de garantie de la Compagnie de l'Est, alors que ces remboursements auraient dûs être employés à atténuer le solde débiteur du

(1) V. sur le compte provisionnel, la thèse de M. Lagarenne et Allix. pp. 116 et 120.

(2) Lagarenne, p. 68 ; Marin, p. 518. Un autre projet de compte provisionnel aurait eu l'inconvénient encore plus grave d'employer un capital comme une recette annuelle et renouvelable (R. S. L. F., 1912, p. 707).

compte de *Garanties d'intérêts* où restaient inscrites les garanties accordées avant 1892. Par de telles méthodes, il n'est pas étonnant que les comptes d'avances ne rentrent pas dans leurs débours (1).

Sans doute, il est bien tentant pour un ministre de compter sur la richesse des comptes spéciaux pour équilibrer un budget. Un compte, crédité de ressources variées, a servi à doter le budget extraordinaire de 1882 (voir notre page 28). A la même époque, un compte spécial a régularisé les *Prélèvements effectués sur les fonds des cautionnements pour les budgets de 1814, 1816, 1820* (2). Bien des virements commodes ont été faits également à divers moments de comptes spéciaux (redevances de la Banque de France, produit d'emprunts émis pour différents usages) au budget général (3).

Les comptes spéciaux peuvent fournir des ressources, beaucoup plus modestes, au budget par le versement d'intérêts. Le compte de l'Administration des Finances prétend que des intérêts sont exactement versés aux produits divers du budget pour les *Prêts à l'industrie* qui ont causé de si grands déboires au Trésor (4). De même, pour le compte *Avances aux armateurs*, les chefs d'entreprise qui ont bénéficié d'avances versent des intérêts qui sont inscrits aux recettes d'ordre du budget général sous la rubrique Recettes en atténuation de la dette flottante (5). En réalité, dans ces deux exemples, ce sont les individus, industriels ou armateurs, qui versent les intérêts, et non le compte. Néanmoins, on aurait pu admettre, d'après une théorie analogue à celle du Dr Price en matière d'amortissement, que les comptes spéciaux disposeraient des intérêts pour accorder de nouveaux prêts ; mais il est probable que le législateur a voulu

(1) Voir aussi un autre compte provisionnel à notre page 104.

(2) Gautier, *op cit.*, p. 18.

(3) Gautier, p. 182 et ss.

(4) R. S. L. F., p. 19, année 1909.

(5) Décret du 12 mai 1917. — Il y a un cas où les intérêts dus par les particuliers ont été inscrits au crédit du compte spécial ; mais celui-ci n'a pu en profiter parce que les intérêts étaient portés en compte, mais non payés (Garanties d'intérêts, R. S. L. F., 1909, p. 22).

limiter l'activité de ces comptes à un chiffre connu, au montant fixé lors de la création du compte. Dans un cas bien spécial et n'offrant aucun danger, des intérêts sont versés par le compte spécial lui-même. Les différents comptes de versements de puissances étrangères en exécution des traités de paix (voir la partie historique) reçoivent les sommes ou les cessions des Etats débiteurs avant qu'elles soient portées au budget des dépenses recouvrables ; sur le montant de ces valeurs, des charges d'intérêt sont imputables tant sur le budget spécial lui-même que sur les comptes spéciaux pour le temps pendant lequel ils ont respectivement disposé de ces sommes (Loi de finances du 31 juillet 1920, art. 147) (1).

L'étude d'un compte spécial récent, dont la création avait été proposée par le Gouvernement sur le rapport de la Commission des comptes définitifs, présente un grand intérêt parce qu'elle fait revoir un certain nombre de rapports qu'ont eus depuis la guerre les comptes spéciaux et les budgets. Le compte *Recettes et dépenses d'ordre provenant de l'apurement d'opérations antérieures ou de l'amortissement de la dette à court terme* (2) a pour but d'effectuer les régularisations comptables nécessaires pour fixer l'imputation définitive au Trésor ou aux budgets d'opérations anciennes de recettes ou de dépenses qui avaient été provisoirement classées à des comptes d'attente. Pendant et depuis la guerre, en effet, des confusions s'étaient établies entre le budget et la Trésorerie et il devenait nécessaire d'opérer certains jeux d'écritures pour respecter la physionomie des exercices budgétaires. Aussi bien l'examen des éléments débiteurs et créditeurs du compte spécial révèle-t-il la nature des erreurs commises.

Les produits à inscrire au crédit du compte concernent :
1° les emprunts, dont le montant n'avait pas été affecté

(1) En pareil cas, les ressources du compte ne sont ni diminuées ni augmentées, puisque le compte se contente de verser au budget les intérêts que lui a valu sa gestion.

(2) R. S. L. F., 1932, p. 644. Ce projet adopté est devenu la loi du 13 janvier 1933, complétée par le décret-loi du 25 juin 1934 (art. 14 à 16). V. ALLIX, *op. cit.*, p. 310 (note) et Rapport de la C. d. C. 1928, p. 14 et s.

au service de chacun des budgets, alors que des comptes spéciaux (1), de la catégorie des comptes d'ordre, auraient dû suivre leur emploi ;

2° les versements par les comptes spéciaux des avances faites par les budgets (2) ;

3° les versements effectués par la Banque de France, le transfert à la Caisse autonome des engagements du Trésor, les recettes d'ordre constatant l'annulation des valeurs du Trésor, les recettes budgétaires inscrites à des comptes d'attente, enfin les recettes qui ne pourraient recevoir une imputation normale.

Au débit, figure parmi un grand nombre de postes l'article *Avances pour la régularisation du compte spécial « Remboursement de bons de monnaie »* (3). L'Etat s'était engagé à indemniser par l'émission de certificats spéciaux de dommages de guerre les communes qui avaient été frappées de contributions de guerre et qui s'étaient acquittées de cette amende au moyen de bons de monnaie, gagés sur des ressources privées, ou de fonds prêtés par les particuliers. Au débit du compte Remboursement furent portées les dépenses occasionnées par le remboursement et effectuées sur les fonds du Trésor qui s'était substitué au budget des dépenses recouvrables (4). Au crédit aurait dû figurer le recouvrement par le Trésor de sa créance sur l'Etat ; comme le Crédit National était à ce moment dans l'impossibilité de payer les certificats de dommages de guerre, le compte ne pouvait être apuré ; c'est pourquoi le compte d'avances qui avait été débité par le crédit du compte spécial, doit maintenant être soldé par une inscription aux découverts du Trésor. Voilà l'exemple d'un compte spécial qui, ne pouvant

(1) Ceux du § 2 du Compte des Finances. Nous l'avons vu, la Cour des Comptes s'est plainte que plusieurs de ces comptes n'aient pas été ouverts.

(2) Il s'agit, en particulier, du fonds de roulement de 50 millions mis à la disposition du compte de *Céréales panifiables* (1923).

(3) V. ci-dessous p. 153.

(4) La charge définitive des remboursements aux communes et aux particuliers devait incomber au budget. Le budget n'ayant pas les moyens d'y faire face, le Trésor a fait l'avance de ces dépenses, et par une sorte de subrogation il est devenu le seul créancier du budget, ou plutôt du Crédit National.

disposer des recettes budgétaires sur lesquelles il comptait, doit être porté aux découverts. L'examen de ce compte montre, en outre, l'intention dans laquelle est conçue la création du compte d'apurement d'opérations antérieures : la régularisation à opérer ne doit pas entraîner de mouvements de fonds, car ils ont eu lieu précédemment ; le nouveau service est un inoffensif règlement de compte entre budgets et Trésor, et son solde débiteur tout entier ne peut qu'être transféré aux découverts du Trésor.

§ 3. — *Complexité des rapports entre le budget général, les comptes spéciaux et le Trésor.*

Le crédit de bien des comptes spéciaux, en particulier des comptes de gestion créés pendant la guerre, est constitué dans une mesure variable par des ressources budgétaires. Cette affectation est réalisée au moment du vote des crédits des différents ministères, dont certains chapitres sont intitulés : Versements, avances, subventions, etc., au compte spécial... Ainsi cet emploi est connu du Parlement, mais les recettes budgétaires portées au crédit des comptes spéciaux deviennent des ressources de trésorerie et le contrôle parlementaire est bien affaibli sur leur usage. En l'absence d'un contrôle rigoureux, il serait préférable d'incorporer au budget général les charges des comptes spéciaux qui reçoivent l'aide budgétaire, ou encore d'étendre au compte spécial les règles d'exécution et de contrôle qui s'exercent déjà sur le budget (1), de façon que la confrontation dans un compte particulier des recettes et des dépenses d'une opération d'ensemble ne constitue pas un avantage compensé, sous le même aspect financier, par de graves inconvénients (2).

Malheureusement les mouvements d'argent par lesquels

(1) *Produit de l'aliénation d'immeubles militaires*. V. R. S. L. F., 1932, p. 194.

(2) A l'inverse, les comptes spéciaux viennent atténuer les exigences des budgets par des versements divers, tels que le transfert de leur solde ; mais, nous l'avons dit, généralement ces paiements sont des remboursements, et quand il en est autrement, c'est que les opérations suivies par les comptes spéciaux étaient en réalité de nature budgétaire.

budgets et comptes se compénètrent ne sont pas des cas particuliers et limités. Le budget général, les comptes spéciaux, la dette flottante, dont les recettes propres obéissent à des règles différentes, se rattachent entre eux les uns aux autres par des liens souples et variés et souvent l'un d'eux sert d'intermédiaire qui cache les rapports réels entre deux autres genres de comptes.

En l'absence provisoire ou devant l'insuffisance de la recette propre du compte spécial, le Trésor vient en aide au compte par ses avances. Ce rapport peut être indirect : le budget prend des engagements envers le compte spécial, mais tombant lui-même en déficit, il fait appel aux ressources de la dette flottante ou prend place parmi les découverts du Trésor. A l'inverse, il arrive qu'un budget, bénéficiant du solde créditeur d'un compte spécial, se termine en excédent. En somme, le Trésor est la masse des créances et des dettes de l'Etat, et l'ensemble des ressources liquides dont il dispose à chaque moment est composé de sommes qu'il doit à des particuliers et des ressources qui lui appartiennent définitivement. Tous les engagements où l'Etat devient partie modifient donc les comptes du Trésor, et tous les courants de valeurs entraînés par l'activité de l'Etat ont leur source et leur aboutissement au Trésor. Aussi est-il moins compliqué, lorsque le moment est venu de mettre un terme à une opération financière dont le solde n'est pas nul, de modifier en conséquence les comptes de trésorerie par un versement ou un prélèvement qui affecte directement les ressources du Trésor. C'est également pour la même raison que les mouvements de sommes ou de valeurs qui s'établissent par la force des choses entre les comptes spéciaux et d'autres services financiers passent rarement en temps normal par le budget général. Il en est autrement si le ministre ou le législateur juge que les besoins du compte spécial doivent être satisfaits par les ressources de la géné-

A moins que le produit d'un emprunt ne permette d'attendre la réalisation des ressources définitives du compte. En exemple d'avances du Trésor à un compte spécial, voir le compte *Reconstitution des votes ferrées d'intérêt local*.

ration actuelle et même par des recettes permanentes qui ne soient une dette envers personne : il faut, en effet, bien reconnaître que les ressources de la dette flottante sont, pour la plus grande partie, des prêts des particuliers ou d'autres services publics. Sans doute les fonds budgétaires ont-ils pris pendant la guerre une importance en apparence injustifiée dans des services spéciaux dont les opérations auraient dû peser sur plusieurs générations : mais, à cette époque, les recettes du budget étaient, dans une large mesure, constituées par les disponibilités de la dette flottante.

L'exposé de cette situation permet de comprendre le fonctionnement d'un curieux compte spécial : *Découverts et avances du Trésor* (1). Il arrive que les comptes spéciaux débiteurs et surtout les budgets se soldent en déficit. En particulier, pour les comptes spéciaux, le recouvrement d'une recette exceptionnelle est inférieur aux résultats escomptés, ou bien une avance accordée à des services ou à des individus ne peut être remboursée. Il est alors inutile de laisser indéfiniment ouvert un compte qui ne sera jamais apuré : on transfère le solde du compte aux *Découverts et avances du Trésor*. Mais l'avance du Trésor qui avait permis au compte de faire face à ses dépenses, de provisoire qu'elle était, devient définitive ; or la dette flottante qui a constitué cette avance, est exigible à court terme. Il convient donc de couvrir les charges du compte de *Découverts* par des ressources qui appartiennent définitivement au Trésor ; mais en dehors des ressources permanentes qui sont nécessaires au budget général, il ne reste guère que les excédents des budgets et le solde créditeur des comptes spéciaux (2), qui, au total, sont insuffisants (3). C'est pourquoi, malgré la probabilité du renouvellement ininterrompu de la dette

(1) C'est par suite de l'affectation de recettes à des charges déterminées un véritable compte spécial, bien que le C. A. F. le classe à part. Voir sur ce compte la thèse de M. Gautier, et Rabinel, *op. cit.*, p. 52 et ss.

(2) Ainsi, généralement, ce solde créditeur est versé, non au budget, mais au Trésor.

(3) Voir C. A. F. 1925, p. 860 : Etat de développement des *Découverts et Avances du Trésor*. Le C. A. F. 1888 étudie spécialement le compte *Capital de rentes remisés à la Caisse des Dépôts*, dont le crédit était entièrement consacré à l'atténuation des *Découverts*.

flottante, il est prudent d'affecter à l'atténuation des découverts le produit d'emprunts à long terme.

La complexité des liens qui unissent le budget, les comptes spéciaux et le Trésor montre qu'il faut regarder de près les éléments du crédit et du débit des comptes spéciaux pour présager leurs répercussions sur la situation des finances publiques. Il ne suffit pas de connaître la nature, créditrice ou débitrice, et l'importance de leur solde, puisqu'une partie de leurs recettes originelles peuvent être prélevées sur les recettes budgétaires (1). Ainsi disparaît la netteté de la classification des comptes spéciaux en comptes débiteurs et comptes créditeurs. Mais de la confusion possible des ressources du budget et des fonds de trésorerie qui peuvent recevoir le même emploi, il serait faux de conclure qu'il importe peu d'incorporer au budget un compte tel que celui de la Garantie d'intérêts. Si le budget n'est pas équilibré, il fera certainement appel aux ressources de trésorerie, mais c'est une situation exceptionnelle, à laquelle on s'empresse de remédier. Par sa nature, par la longue durée pendant laquelle elle est accordée, la garantie est une dépense analogue aux autres charges budgétaires. En plus d'une extension du contrôle parlementaire, l'inscription au budget permet seulement de recourir à des recettes permanentes et définitives et non à des ressources provisoires et éphémères. Tel est l'enseignement essentiel qui se dégage de l'examen des ressources des comptes spéciaux.

(1) Les avances du Trésor ne risquent pas d'induire les critiques en erreur, car elles sont toujours portées au débit du compte.

CHAPITRE III

Les avantages et les inconvénients des comptes spéciaux.

Les caractères mêmes des services spéciaux du Trésor laissent immédiatement prévoir les avantages et les inconvénients que présentent ces comptes. Ils permettent d'opposer des recettes et des dépenses corrélatives sans les fractionner dans le temps. Par leur souplesse, ils constituent souvent le moyen le plus heureux de retracer certaines opérations complexes. Mais parfois aussi, ils aboutissent à obscurcir les résultats de l'activité gouvernementale en divers domaines. D'une manière générale, l'absence de contrôle rigoureux, la compensation théorique des recettes et des dépenses du compte spécial, et la possibilité d'utiliser cette forme comptable dans les cas les plus variés poussent aux prodigalités et risquent d'établir le déficit dans les finances publiques. Aussi convient-il d'étudier les avantages et les inconvénients des services spéciaux, envisagés sous leurs différents aspects, pour porter un jugement sur cette catégorie d'infractions aux grandes règles budgétaires.

SECTION I. — AVANTAGES DES COMPTES SPÉCIAUX.

Il est certain que, dans le régime parlementaire, le Gouvernement ne peut être maintenu sous le contrôle du Parlement que s'il soumet périodiquement au vote des Chambres le projet des recettes et des dépenses qu'il compte effectuer. En outre, si le laps de temps qui sépare deux votes consécutifs est choisi de telle sorte que la succession des différentes périodes marque sensiblement le retour des mêmes recettes et des mêmes dépenses, il est nécessaire, sous peine d'engendrer le déficit, d'obtenir un chiffre de recettes au moins égal au montant des dépenses. De cette évidente cons-

tation sont nées les règles de l'unité et de l'annualité budgétaires. Mais ces principes doivent parfois souffrir des exceptions, car en dehors des recettes normales et des dépenses habituelles, il existe des opérations réalisées au cours de périodes budgétaires différentes et qu'il importe pourtant de grouper, parce que chacune d'elle constitue un moment particulier dans l'application d'une mesure d'ensemble ou dans la mise en œuvre d'un vaste programme. Dans ces conditions, le maintien de la règle de l'annualité empêcherait toute prévision sérieuse à longue échéance et, exigeant en fin d'année l'annulation des fonds non employés et le vote de nouveaux crédits pour l'exercice suivant, conduirait à des pertes de temps et d'argent. C'est pourquoi les infractions à l'annualité, et par suite à l'unité, sont, en certains cas, aussi légitimes que l'est en d'autres circonstances une stricte obéissance à ces mêmes règles. L'institution des services spéciaux, indépendants du budget général, a été, à ce point de vue, bien souvent utile ; s'il est vrai, en effet, que les opérations suivies dans ces comptes entraînent la réalisation de recettes et de dépenses corrélatives, sinon égales, au moins comparables, ce résultat n'est obtenu qu'après plusieurs années, lorsqu'aucun recouvrement et aucun paiement ne sont plus à prévoir ; mais la situation définitive du compte, établie à la clôture, est généralement bien différente des situations provisoires qui pourraient être reconnues à la fin de chaque année (1).

Dans des situations plus complexes et d'ailleurs exceptionnelles, c'est le recours même au compte spécial qui évite le déficit du budget général. Il en est ainsi pour les garanties d'intérêts : les avances s'élèvent le plus dans les années

(1) Si ces opérations étaient inscrites au budget, il serait nécessaire de créer de nouveaux impôts, soit pour effectuer des avances initiales dont le remboursement est fixé à lointaine échéance, soit pour pallier un déséquilibre de quelques jours lorsque, pendant toute l'existence du service, sont réalisées à la fois des opérations de recettes et de dépenses. Mais ces impôts étant temporaires, un tel procédé provoquerait des variations brusques dans le montant des charges imposées aux contribuables. Cette théorie conduit donc, dans le cas d'un déséquilibre temporaire, à recourir à l'emprunt, au moins pour les opérations exceptionnelles, et non permanentes, où apparaît en fin de compte une corrélation de recettes et de dépenses.

où les recouvrements d'impôts, par suite de crise économique, sont le plus sujets à des insuffisances ; par contre, c'est dans les années prospères que l'Etat reçoit les remboursements des Compagnies (1). De même en 1900, lors de la discussion d'un programme de constructions navales, une proposition fut déposée qui tendait à la création d'un compte spécial pour les raisons suivantes. Les dépenses devaient s'échelonner sur un rythme irrégulier pendant toute la période d'exécution : pour la première année, la dépense était faible, mais elle devait augmenter peu à peu dans les années suivantes et s'abaisser à la fin. Les crédits alloués chaque année risquaient donc de ne pas correspondre aux dépenses engagées et il aurait fallu en cours d'exercice voter des crédits additionnels de plus en plus considérables qui auraient rompu l'équilibre budgétaire et diminué l'élasticité de la trésorerie. La proposition, néanmoins, ne fut pas adoptée : on a craint que des dépenses ordinaires ne fussent inscrites au compte dont les ressources étaient constituées par l'emprunt. Dans d'autres circonstances, les comptes spéciaux ont permis d'accélérer des travaux (2) ou d'éviter des régularisations de crédit consécutives à des remboursements (3). Plus souvent, l'ouverture d'un compte spécial a pour but de répartir sur plusieurs exercices une dépense qui incomberait normalement à un budget déjà surchargé (remboursement des cautionnements en numéraire, Loi du 18 décembre 1908).

Ainsi, pour suivre des opérations de recettes et de dépenses corrélatives qui ne peuvent être toutes réalisées au cours d'un seul exercice, il est logique de recourir à un service hors budget ; c'est souvent le seul moyen de jeter la

(1) On pourrait objecter que les hommes politiques ne sont jamais embarrassés pour justifier les expédients qui leur permettent d'équilibrer à tout prix le budget. C'est pourquoi, dans l'exemple cité, il importe que le compte de garanties soit soumis à une large publicité et que les dirigeants aient la volonté d'obtenir l'équilibre du compte et celui du budget général.

(2) *Programme d'outillage militaire* : R. S. L. F. 1913, p. 272.

(3) *Travaux de culture* (Loi du 7 avril 1917, art. 3 et 4 ; D. P. 1917.459).

V. aussi les solutions envisagées pour le programme naval de 1912 (R. S. L. F. 1912, p. 528 et s.).

clarté sur une situation compliquée, et semble-t-il, de protéger les finances publiques.

Mais au point de vue financier, ont été relevés, dans l'emploi du compte spécial comme dans celui des autres infractions aux règles budgétaires, quelques résultats heureux, qui tiennent directement à l'indépendance et à l'autonomie de ces comptes hors budget. L'affectation de recettes protège ces services, souvent productifs, contre les préparateurs des budgets qui opéreraient de maladroites réductions de crédits ou qui, obéissant à des idées préconçues, considéreraient certaines catégories de dépenses comme indéfiniment réductibles. Ainsi les subventions à l'agriculture, ou les primes accordées à l'élevage, imputées sur des taxes ou des redevances particulières, constituent en quelque sorte la propriété des services qui les reçoivent. En outre, l'administration, ne pouvant compter sur aucune autre catégorie de recettes, sera incitée à gérer ces services dans un esprit d'économie et avec une attention particulière (1). Enfin, une assignation de recettes attire des libéralités plus abondantes.

Même en laissant de côté ces profits accessoires, il apparaît donc que l'emploi des comptes spéciaux présente deux avantages importants : d'une part, ils permettent de dégager les résultats d'ensemble d'opérations connexes qui se poursuivent pendant plusieurs années ; d'autre part, ils autorisent un recours à l'emprunt jugé nécessaire ou au moins légitime soit parce que les ressources destinées à faire face à des dépenses immédiates ne seront recouvrées qu'ultérieurement, soit que les charges actuelles, avances remboursables ou travaux productifs, sont trop lourdes pour être couvertes par des ressources normales. Nous verrons les objections que suscitent ces procédés, mais il est certain que le recours aux services spéciaux est tout à fait légitime dans des circonstances particulières où ces comptes jouent le rôle de comptes d'ordre. Il en est de même lorsque les

(1) L'assignation d'une recette limite le montant maximum d'une dépense au produit net de cette recette ; elle joue pour le Trésor le rôle d'une clause de sauvegarde. V. sur ce point Jèze, *Le Budget*, p. 304 et R. S. L. F. 1912, p. 95.

comptes spéciaux décrivent des opérations qui n'ont pas le caractère de véritables dépenses ou qui ne concernent pas des sommes appartenant en propre à l'Etat. Différents exemples peuvent illustrer les avantages que procure la souplesse des comptes spéciaux ; par leur emploi, la comptabilité publique qui doit retracer l'activité si diverse de l'Etat se rapproche de la comptabilité privée dont la fécondité tient à la combinaison des comptes les plus variés.

Un compte spécial expose légitimement la situation des cautionnements, qui, déposés au Trésor comme une simple garantie, restent la propriété des fonctionnaires ; à d'autres comptes figurent les fonds de concours, versements volontaires que l'Etat se borne à affecter à l'œuvre indiquée par les donateurs. Les gouvernements ont toujours considéré comme des comptes d'ordre (1) les comptes d'avances remboursables ou de cessions de matériel. D'ailleurs, pour les opérations qui portent sur du matériel, l'application de la comptabilité-deniers à des avances en nature présente des inconvénients : aussi, pendant la guerre, la loi du 29 septembre 1917 a-t-elle prescrit de porter à un compte spécial les cessions de matériel aux gouvernements étrangers, précédemment suivies dans le cadre des écritures budgétaires. A la même époque, on a jugé nécessaire, pour connaître les résultats financiers d'autres gestions de l'Etat, de créer de nombreux comptes spéciaux, car à l'obscurité que la distinction des exercices introduit, même en temps normal, dans des opérations inséparables, se serait ajoutée la complication résultant de la baisse continue des changes, et il aurait été plus difficile de déterminer l'importance des recettes et des dépenses effectuées. La guerre, bouleversant les rapports économiques entre l'Etat et divers groupements privés, avait rendu inévitable la révision d'anciens accords ; là encore les comptes spéciaux ont permis, comme comptes d'ordre, de retracer les opérations conclues par l'Etat avec

(1) Il n'en est ainsi, en réalité, que si les sommes avancées sont toutes effectivement remboursées.

ces organismes sans laisser préjuger des solutions définitives qui allaient intervenir (1).

Au moment où les attributions de l'Etat se sont étendues aux domaines industriel et commercial, le compte spécial s'est trouvé l'instrument le plus commode pour suivre l'emploi du capital destiné à des travaux d'installation ou de réfection. Ces dépenses, en effet, ne sont pas soumises à la limite des exercices et elles doivent être soigneusement distinguées des dépenses d'exploitation qui ne sont pas consacrées à la satisfaction des mêmes besoins. Le compte spécial apparaissait ainsi comme « l'organe le mieux approprié à cette fonction nouvelle », d'autant plus que, par exception, le Parlement avait décidé qu'il arrêterait chaque année le chiffre des émissions d'emprunt ; le compte de premier établissement devait donc lui être soumis comme un petit budget extraordinaire en même temps que le budget annexe qui servait de compte d'exploitation (2) (3).

Dans la plupart des cas qui viennent d'être énumérés, le compte spécial, cadre abstrait qui s'adapte à toutes les situations, s'est avéré d'un emploi avantageux lorsque l'Etat a dû établir une organisation comptable sans précédents après s'être chargé d'attributions nouvelles ou encore après qu'un événement extraordinaire eut entraîné dans la situation financière du pays une évolution brutale dont le terme était imprévisible et qui ne s'accommodait d'aucune réglementation étroite et permanente. Mais il n'est pas sûr que, malgré ses bénéfices apparents, l'emploi des comptes spéciaux soit particulièrement avantageux lorsqu'il convient de retracer des catégories d'opérations simples dont la né-

(1) Ainsi le compte *Reconstitution des lignes de chemin de fer détruites pendant la guerre* laissait en suspens le point de savoir si les travaux de perfectionnement devaient être imputés au compte de travaux complémentaires.

(2) Il a été fait usage de ce procédé lors de l'organisation du réseau de chemin de fer racheté à la Compagnie de l'Ouest (Loi du 18 décembre 1908). V. sur cet emploi du compte spécial ; Cernesson, *op. cit.*, p. 133 à 163 ; R. S. L. F., 1912, p. 709.

(3) L'acquisition ou l'emploi d'un capital de l'Etat sont souvent retracés dans un compte spécial. Ex. *Garanties d'intérêts*, selon M. Rouvier (*J. Off. Ch. Doc.* 1890, p. 287) ; *Produit de l'aliénation des forêts*, etc.

cessité s'impose de temps en temps, à intervalles plus ou moins réguliers. Comme alors la création d'un compte s'accompagne souvent du recours à l'emprunt, qui est toujours dangereux, il se peut qu'une telle méthode, envisagée sous un angle différent, fasse ressortir, non plus ses facilités, mais ses inconvénients.

SECTION II. — INCONVÉNIENTS DES COMPTES SPÉCIAUX.

L'affectation de recettes est parfois une garantie que telle dépense utile pourra être réalisée, mais c'est souvent aussi une source de gaspillage ; il se peut que les sommes assignées à certains objets se révèlent bien supérieures aux besoins reconnus ; d'autres fois, une dépense exagérée ou inopportune est néanmoins engagée parce qu'elle est couverte par une ressource qui n'est pas directement prélevée sur les revenus des particuliers, que ce soit une recette domaniale, le produit d'un emprunt ou une redevance dont l'emploi profite surtout à ceux qui l'ont versée. Le recours à l'emprunt finit toujours par amener le déficit du budget ou au moins par rendre plus difficile le maintien de l'équilibre. Surtout les comptes spéciaux, comme tous les services hors budget, sont généralement gérés sans souci de ménager les finances publiques parce qu'aucun contrôle efficace n'est exercé sur eux par le Parlement. Il paraît donc nécessaire d'étudier successivement et avec attention les dangers d'ordre financier et les inconvénients politiques que présente l'emploi fréquent des comptes spéciaux pour se rendre compte combien la réunion de ces deux sortes de périls rend plus inquiétante encore la possession d'un instrument comptable aussi commode et aussi souple.

Tout compte spécial, qu'il soit débiteur ou créancier, risque de prêter aux prodigalités (1). Si la recette précède la dépense, l'affectation de certaines sommes à certains

(1) Les frais d'administration des fonds de concours ou d'autres ressources sont souvent excessifs (R. S. L. F. 1912, pp. 88 et 91).

usages rend le compte indépendant du budget général et explique la disproportion qui éclate parfois entre des besoins limités et les ressources importantes consacrées à leur satisfaction. Si la dépense est réalisée avant la recette, au moyen d'avances temporaires du budget ou du Trésor, les recettes attendues sont toujours appréciées avec un optimisme plus ou moins sincère qui légitime des dépenses discutables.

Ainsi, dans ce second cas, aux gaspillages s'ajoute le risque de pertes d'argent qui s'avèrent définitives lorsque les avances faites par l'Etat doivent être abandonnées à des débiteurs malheureux ou que les ventes prévues ne produisent que des sommes insignifiantes. Ces déficits peuvent, dans des cas particuliers, résulter d'appréciations fausses qu'il était difficile de rendre plus proches de la réalité et l'on ne peut alors reprocher aux dirigeants responsables que d'avoir commis des infractions aux règles budgétaires qui n'étaient pas suffisamment justifiées. Mais leurs procédés sont inexcusables lorsque la corrélation entre la recette et la dépense n'existe que par le choix d'une certaine méthode de comptabilité, car la recette n'a pas sa source dans la dépense et dès lors le seul motif d'ouvrir un compte spécial étant d'assurer à certains besoins une large dotation qui soit presque sûrement à l'abri de toute réduction, il se trouve que des organes essentiels à la vie de la nation sont dans une situation plus précaire que des services présentant seulement un intérêt secondaire ou particulier.

En outre, dans ce cas où aucune corrélation réelle ne peut être relevée entre la recette et la dépense, il est souvent nécessaire, en raison même de l'évaluation trop optimiste des ressources futures, d'émettre tôt ou tard un emprunt dont le montant aurait été sans doute moins élevé si l'appel au crédit avait été fait franchement, dès le début. C'est dans cette hypothèse que les pouvoirs publics sont le plus à blâmer, car ils auraient dû obtenir des crédits budgétaires ou faire reconnaître immédiatement la nécessité d'un emprunt, au lieu de compter sur des disponibilités de trésorerie qui doivent faire face à d'autres besoins, et que l'Etat,

en butte aux demandes de ses créanciers, n'est pas assuré de détenir pour longtemps (1).

Un inconvénient des comptes spéciaux débiteurs est, en effet, d'immobiliser des fonds du Trésor (2) ; et bien que ces ressources soient essentiellement précaires et que dans les comptes spéciaux le quantum de la dépense ne fasse pas l'objet d'un contrôle sévère, beaucoup de ces comptes n'ont, pendant la plus grande part de leur existence, d'autre dotation que des recettes de trésorerie. Il est rare, en effet, que les recettes futures, destinées à balancer définitivement le débit du compte, soient réalisées sans longs retards et conformément aux évaluations initiales.

Ainsi, bien souvent, l'usage des comptes spéciaux s'accompagne de recours au crédit, soit pour attendre la réalisation d'une recette ultérieure, soit parce que la recette, quel que soit d'ailleurs le moment où elle est recouvrée, s'avère inférieure aux prévisions primitives, forcées à dessein, ou fondées sur des faits imprécis et incertains. Dans ces conditions, les comptes peuvent être, dans une certaine mesure, alimentés par des ressources provenant de la dette flottante ou d'obligations à court terme ; ils constituent donc pour les ressources du Trésor une cause permanente d'immobilisations, et quand les charges atteignent une certaine limite, il devient nécessaire d'opérer des consolidations qui transforment un emprunt temporaire en une dette à long terme. On a souvent insisté sur ce danger essentiel des comptes spéciaux débiteurs (3) et des exemples nombreux illustrent cette constatation. En 1898, un compte avait été ouvert pour suivre les dépenses de perfectionnement du matériel d'armement ; ces opérations devaient être couvertes

(1) D'ailleurs si les ministres, dans ces conditions, ont préféré user de cet expédient, c'est, qu'à leur avis, la légitimité d'un emprunt n'aurait pas été admise, ou encore qu'un projet entraînant de lourdes charges sans contre-partie certaine et prochaine n'aurait pu être voté sans discussion ni sans réductions.

(2) R. S. L. F. 1906, p. 529 ; 1909, p. 440. C'est également pour ne pas immobiliser des ressources de trésorerie que le Parlement a porté les opérations des stocks français au budget et non à un compte spécial (Loi du 6 avril et Décret du 18 avril 1919 ; D. P. 1920.4.432).

(3) V. Projet de budget de 1892, R. S. L. F. 1932, art. cit., etc.

par le produit de la vente de fortifications déclassées ; comme ces aliénations n'étaient pas réalisables tout de suite, un emprunt fut émis à cette occasion. Mais par suite de l'extension donnée au programme primitif et de l'insuffisance du produit retiré des ventes d'immeubles, cette opération a augmenté le chiffre de la dette publique, bien qu'on eût résolu, dès 1900, de changer de système et d'incorporer au budget les crédits nécessaires (1). De même, en 1901, un compte spécial fut ouvert pour suivre l'emploi de l'indemnité versée par la Chine, qui était affectée non seulement au paiement de secours aux victimes des événements de 1900, mais aussi aux dépenses du corps d'occupation en Chine. Pourtant cette dernière charge paraissait avoir désormais un caractère de permanence et le Gouvernement ne pouvait plus prétendre qu'il était « en présence de ressources spéciales affectées à des dépenses d'une nature également spéciale ». Aussi le compte fut-il clos en 1905, mais l'opération de 1901 s'était soldée par une augmentation de la dette publique. En attendant, en effet, que fussent perçues les annuités dues par la Chine un emprunt avait été émis, et lors de la clôture du compte, le reliquat des sommes qui lui avaient été accordées fut inscrit parmi les recettes du budget général au lieu de contribuer à l'amortissement de la dette publique (2).

Les comptes spéciaux créés pendant la Grande Guerre ont bénéficié pour une large part des emprunts à long ou à court terme qui groupaient des capitaux considérables. Les ressources de cette nature leur parvenaient soit directement, soit sous forme de subventions budgétaires. Dans une mesure appréciable, le développement de la dette intérieure leur est donc imputable, mais il convenait alors de faire face à des besoins économiques exceptionnels, multiples et intenses, et tous les budgets, tous les comptes ne purent subsister qu'en recourant à des moyens violents, condamnés en temps normal : impression de papier-monnaie, émission

(1) R. S. L. F. 1925, p. 87.

(2) V. R. S. L. F. 1909, p. 446. V. aussi, sur cette expérience remarquable, Cernesson, *op. cit.*, p. 108 et R. S. L. F. 1906, p. 529.

de valeurs à court terme (1). Cependant la création, fréquente dans les comptes de guerre, de fonds de roulement constitués par des crédits budgétaires ne peut que favoriser les prodigalités et mettre les services en déficit. Tout d'abord la tendance est grande en présence d'un actif si élevé d'effectuer des dépenses inconsidérées et d'affaiblir la rigueur du contrôle ; on juge des résultats de l'exploitation d'après les ressources initiales, sans penser qu'une partie d'entre elles ne sont pas une recette véritable, mais correspondent à une dépense antérieure. D'autre part, un fonds de roulement permet des dépenses bien supérieures à son montant ; par son moyen des opérations considérables peuvent être engagées et le budget peut, en définitive, se trouver en face de découverts qui n'avaient pas été prévus.

Il résulte de ces remarques que l'appel au crédit, menace de déficit pour les services publics, accompagne fréquemment le jeu des comptes spéciaux et qu'il se dissimule alors dans des combinaisons complexes où il est malaisé de le reconnaître. Ce caractère empêche souvent que les gestions décrites dans un compte spécial se dénouent, comme elles devraient le faire, par une opération blanche (2). Pour qu'il n'y ait ni bénéfice, ni perte, il faut que, dans le cas où un emprunt à court terme couvre une dépense qui doit être balancée plus tard par une recette, que la recette soit certaine, recouvrable dans le délai fixé pour le remboursement de l'emprunt (3) et que le produit de la recette serve effectivement à rembourser cet emprunt. Il est douteux qu'il faille, en outre, que la dépense soit de celles

(1) Si ces comptes n'avaient eu besoin que d'un fonds de trésorerie en attendant de recevoir le produit des ventes, l'emprunt à court terme aurait été justifié ; c'est bien dans cette sorte de fonds que les ressources nécessaires ont été puisées ; mais comme l'Etat revendait moins cher qu'il n'achetait, il aurait été légitime de recourir surtout aux emprunts à long terme.

(2) A la vérité, on ne peut être sûr que ce principe est observé que s'il s'agit d'un compte créateur dont les recettes ne soient pas constituées par un emprunt plus ou moins déguisé, ni par un prélèvement sur les disponibilités du Trésor, sur un budget ou un autre compte. C'est le cas des comptes de fonds de concours ou des comptes d'emploi d'une redevance ou d'une taxe.

(3) Parce que cette condition était absente et que l'aliénation des immeubles dure indéfiniment, le compte de *Perfectionnement du matériel*

pour lesquelles le recours à l'emprunt est justifié. Si, en effet, les autres conditions sont réunies, l'emprunt, simple intermédiaire, sera bientôt « relevé » de sa mission temporaire par la recette définitive et il disparaîtra sans autre formalité ; il n'est pas besoin, pour l'amortir, d'établir de nouvelles impositions que ne compenseraient pas les suites financières d'une dépense peut-être improductive. Néanmoins, il en serait différemment si les intérêts à payer étaient assez considérables en raison de l'importance ou de la durée de l'emprunt, car l'Etat subirait une perte nette même si la recette future se trouvait supérieure au montant de la dépense.

En pratique, comme l'expérience montre que les conditions indiquées ne sont jamais toutes réunies, il importe de ne couvrir par l'emprunt que les dépenses pour lesquelles ce procédé est légitime. Sinon, une nouvelle faute s'ajouterait à d'autres et des ressources d'emprunt seraient affectées à des dépenses ordinaires. La tentation de faire figurer de telles charges aux budgets extraordinaires a souvent sollicité les ministres ; encore le danger est-il moindre en pareille circonstance, car ces budgets sont soumis une fois par an au vote du Parlement. D'ailleurs, on est parfois embarrassé pour classer certaines dépenses. Ainsi, d'après M. Rouvier, les dépenses de garanties d'intérêts, gagées par un capital, étaient des charges extraordinaires et ces avances transitoires formaient une créance productive d'intérêt dont le recouvrement était certain. Mais, peu après, ce ministre dut reconnaître que ces paiements se reproduiraient pendant un temps indéterminé et qu'il convenait de leur affecter des ressources normales. En réalité, on peut penser que les garanties ne seraient pas sorties du budget de 1886 si les recettes ordinaires avaient suffi pour les couvrir.

Aussi bien, toutes les considérations précédentes montrent-

d'armement a eu pour résultat d'aggraver le poids de la dette publique ; il a conduit à une situation où l'on aurait dû se placer dès le début : la dépense est apparue couverte par un emprunt et les recettes ultérieures ne peuvent servir qu'à accélérer le rythme de l'amortissement. V. R. S. L. F. 1925, p. 87.

elles que les comptes spéciaux constituent souvent un expédient qui permet aux ministres d'échapper à des difficultés d'équilibre budgétaire. Mais l'emploi de ces comptes est aussi pour les Gouvernements un excellent moyen d'affaiblir le contrôle du pouvoir législatif sur leurs actes. Déjà l'augmentation du nombre des comptes spéciaux, multipliant et diversifiant les combinaisons comptables auxquelles peuvent donner lieu des opérations simples, rend plus difficile la surveillance du Parlement (1).

L'abondance des comptes spéciaux complique si bien la comptabilité qu'elle entraîne même des lacunes et des erreurs dans les documents officiels (2). Il est même curieux de constater que les ministres, toujours disposés à recourir aux services spéciaux, ont, au contraire, parfois oublié de créer des comptes qui auraient été fort utiles. Ainsi, le rapport de la Cour des Comptes pour 1926-1927 signale que l'on a négligé, au Ministère des Finances, d'ouvrir des comptes en ce qui concerne le produit des émissions de rentes 4 % 1917 et 1918, les avances de la Trésorerie américaine ou encore l'emploi des versements reçus en exécution des traités de paix. Dès lors, l'accumulation des comptes arriérés est telle que l'on n'a pu vérifier régulièrement les opérations les plus récentes.

L'appel aux comptes spéciaux devient si fréquent depuis plusieurs décades qu'il laisse dans l'esprit l'impression que ces services constituent un procédé courant et normal de la comptabilité publique destiné à décrire les opérations qui présentent quelque aspect particulier. Pourtant les mauvais résultats auxquels conduit habituellement l'adoption d'une méthode au maniement délicat aurait dû mettre en garde l'opinion au moment où chaque compte nouveau était institué. En réalité, les particuliers, tranquilisés par des prédictions agréables et faciles, sont d'autant moins portés à la

(1) Rapport de la Cour des Comptes sur les comptabilités vérifiées en 1926-1927.

(2) « Nous sommes dans une forêt » (*Economiste français*, 20 février 1892). V. ci-dessous, 135 n. 2.

V. aussi R. S. L. F. 1909, p. 440.

critique que le terme de compte spécial leur fait croire qu'ils sont en présence d'une opération blanche ; mais l'apposition de cette étiquette ne saurait, à elle seule, attribuer à un ensemble d'opérations quelconques les caractères des véritables comptes spéciaux. On ne saurait expliquer que par un aveuglement collectif l'illusion du *Compte provisionnel* (1). Cet expédient permit d'absorber un capital au profit d'un budget déterminé ; sans doute les parlementaires n'auraient-ils jamais consacré cette erreur, si l'existence d'un compte intermédiaire n'avait voilé la nature de l'opération. Les remboursements de la Compagnie de l'Est auraient dû servir à amortir les emprunts affectés au versements des Garanties d'intérêts ; même si les excédents de 1912 avaient pu reconstituer l'actif du compte provisionnel, on aurait oublié que le reliquat des recettes budgétaires doit permettre de faire face aux demandes de crédits additionnels et de réduire, s'il y a lieu, le chiffre de la dette publique.

La complication des combinaisons comptables est donc un précieux auxiliaire des ministres qui s'attachent à multiplier les comptes spéciaux. Mais ils font aussi appel à d'autres moyens pour atteindre leur but ; ainsi, le compte du Ministère de la Marine fut créé en 1890, parce que le chef de ce département avait décidé de n'opérer des réductions de crédits sur son budget que si le Ministère de la Marine devait à l'avenir bénéficier seul des ventes de matériel déclassé (2). Ces aspirations des gouvernants sont, d'ailleurs, plus vives le jour où les difficultés financières obligent le budget général à se montrer avare. Cette remarque, dont la vérité apparaît au cours d'une étude historique, rejoint la conclusion à laquelle a abouti la recherche des dangers financiers des comptes spéciaux, à savoir que cette institution apporte de coupables facilités à des préparateurs du budget plongés dans l'embarras.

La création du compte une fois obtenue, la réalisation

(1) V. Allix, *op. cit.*, éd. 1931, p. 120 ; et ci-dessus, p. 56.

(2) V. R. S. L. F. 1909, p. 442.

des opérations qui s'y rattachent est d'autant plus aisée que l'emploi des comptes spéciaux augmente la liberté du gouvernement par rapport au pouvoir législatif. Il est certain que ce procédé diminue la publicité d'opérations compliquées ainsi mises à part ; surtout, en ce qui concerne les phases de l'exécution et du contrôle, les prérogatives du pouvoir exécutif se trouvent accrues par l'abandon des principes que le Parlement avait peu à peu précisés pour garantir l'exercice de ses droits. Il n'est même pas toujours exact de dire que les comptes spéciaux sont créés par des lois ; ils le sont parfois par décret, par arrêté ou par simple circulaire (1) ; à la vérité, il s'agit alors soit de comptes d'ordre, soit de services dont le principe avait été préalablement reconnu, soit de mesures urgentes qui seront soumises à la ratification du Parlement ; de la sorte, députés et sénateurs sont généralement au courant des opérations que le Gouvernement se propose de décrire dans un compte spécial.

Un inconvénient plus grave est que les comptes spéciaux enfreignent la règle de l'unité budgétaire, et par conséquent celle de la non-affectation des recettes aux dépenses. Ainsi que la remarque en a été faite, il s'ensuit une inégalité de traitement soit entre les services publics, soit entre des institutions privées et les autres entreprises dépourvues des faveurs de l'Etat ; les charges publiques pèsent inégalement sur les revenus des contribuables, de même que des groupes économiques ou des classes sociales sont avantagés par les subventions ou les avances de l'Etat dont l'aide est assurée par la garantie de ressources déterminées. La spécialisation multiplie souvent les erreurs dans les prévisions budgétaires et menace d'enfler le montant des crédits additionnels. Dans le domaine des comptes spéciaux, il est plutôt à craindre, au moins au début, que les disponibilités soient

(1) Ex. : comptes *Produit du prélèvement sur le pari mutuel en faveur de l'élevage* (Circ. du 10 mai 1894) ; *Fonds affectés au remboursement des avances de la Banque de France pour prêts aux sinistrés* (Déc. du 5 juillet 1910) ; *Avances à des Gouvernements étrangers* (Déc. du 27 octobre 1914, ratifié par la loi du 26 février 1917).

exagérées par rapport aux besoins ; si des ressources actuelles, liquides, sont affectées aux opérations engagées, les créateurs du compte préfèrent accorder tout de suite une dotation suffisante pour ne pas avoir à se prononcer de nouveau sur le fonctionnement d'un service dont l'autonomie comptable a été jugée utile ; si l'on compte sur des recouvrements futurs, dont l'incertitude a pu permettre des majorations dans les prévisions, les recours les plus larges à des emprunts temporaires semblent légitimes. Dans tous les cas, comme la règle de l'annualité est abandonnée presque totalement, les ministres ont la liberté de couvrir leurs charges actuelles, même dans les premiers temps, par toutes les ressources du compte qui sont réalisées ou réalisables, alors qu'une part d'entre elles devraient normalement être consacrées à des dépenses ultérieures.

Par la suite, plusieurs hypothèses peuvent se présenter. Le compte peut apparaître dans une situation de plus en plus déplorable et le Parlement, mis en présence des faits, doit ou changer de système ou accorder au service de nouveaux fonds lorsqu'il est difficile, en cours de gestion, de modifier le régime d'opérations connexes. Par contre, si les ressources du compte sont constituées par des recettes régulières (1), affectées, en conséquence, à des dépenses durables, il est fréquent que, sous l'effet de l'évolution économique, le montant des recouvrements atteigne des chiffres très élevés, tandis que les charges auxquelles ces recettes doivent pourvoir ne se sont pas accrues à un rythme aussi rapide. Ainsi, les ministres peuvent se constituer une « masse de manœuvre » à l'abri des exigences du Parlement.

Si, en effet, les gouvernants, par le moyen des services spéciaux, acquièrent une certaine indépendance financière, ce n'est pas seulement parce que ces comptes font exception aux principes de l'unité budgétaire et de l'annualité des crédits, mais surtout parce que le procédé des comptes spéciaux ne comporte pas toujours le vote annuel de la recette et la limitation de la dépense. Sans doute la libre

(1) Redevances de la Banque de France, produit du pari mutuel, etc.

répartition des dépenses dans le temps donne quelque commodité au gouvernement, mais elle n'a pas de rapports avec la nature et l'importance de la dépense, dont la détermination est le plus grand obstacle à la liberté des ministres. Dans le budget général, l'octroi de crédits évaluatifs ne donne pas de pouvoirs plus larges aux ordonnateurs, car l'engagement de ces crédits dépend automatiquement de la réunion de certaines conditions prévues dans des textes antérieurs. Par contre, il n'en est pas toujours ainsi dans les comptes spéciaux ; parfois, l'évaluation préalable des dépenses est uniquement effectuée pour fixer un ordre de grandeur, et elle ne restreint pas l'activité du ministre. En principe, toutes les fois que cela est possible, la grandeur des opérations, portées à un compte spécial, devrait être limitée, soit directement par la fixation d'un chiffre à ne pas dépasser, soit indirectement par l'objet ou la nature même de ces opérations. Mais les membres du Parlement ne tiennent pas à faire respecter leur volonté dans la gestion des comptes spéciaux avec la même énergie que pour l'exécution du budget général.

En outre, dans le cas particulier d'une dépense plus ou moins régulière couverte par une recette permanente et sûre, les représentants du pays ne jugent pas utile de voter annuellement la recette parce que son montant est calculé de telle sorte que, dans un milieu économique stable, elle doit être presque entièrement absorbée par les besoins auxquels elle pourvoit ; d'ailleurs les parlementaires accordent toujours plus d'attention et de temps à la discussion du budget général, car ce document, où figurent les services essentiels de la nation, est le reflet de la situation financière générale et le prix des luttes politiques, et tous les comptes hors budget sont un peu oubliés. Il n'est pas étonnant, dans ces conditions, que les gouvernants disposent des excédents considérables des comptes spéciaux, lorsqu'il s'en produit ; ils peuvent, selon leurs préférences, les prodiguer aux bénéficiaires légaux de ces sortes de ressources ou les consacrer à d'autres usages.

Ainsi apparaît l'indépendance financière que l'emploi des

comptes spéciaux est susceptible d'apporter aux pouvoirs publics. Mais, indirectement, cette puissance pourrait même s'étendre aux articles du budget. Des hommes politiques ont demandé que le Gouvernement puisse, dans le cas d'un emprunt émis en attendant le produit d'une aliénation, verser une partie du prix de vente aux recettes budgétaires ; ainsi serait-il à même, en faisant valoir que le budget est équilibré, de proposer la réduction de telle ressource fiscale (1).

Sans aller jusqu'à une si grande licence, il est certain que le pouvoir exécutif a déjà des moyens faciles d'aménager à son gré bien des services. Le Parlement, sans doute, exerce un contrôle sur le fonctionnement des comptes spéciaux, mais les vérifications en cours d'exécution rendent peu de services en raison de leur morcellement ; un contrôle *a posteriori* est peu efficace et met le Parlement en face de dépenses déjà engagées. Dans la fin de ce chapitre seront esquissées les réformes qui pourraient restaurer sur ce point les droits du pouvoir législatif. Mais l'on ne peut se rendre compte des dispositions permanentes des gouvernements et des parlements si l'on n'explique tout d'abord les préférences des premiers et le manque d'attention des seconds à l'égard des comptes spéciaux.

Dans son œuvre quotidienne, le Gouvernement agit sous la surveillance étroite et souvent excessive du Parlement : celui-ci a développé le contrôle préventif et le contrôle en cours d'exercice sur l'exécution des mesures adoptées par les deux pouvoirs. Le contrôle postérieur aux actes a été réduit ; sans doute il se heurte à des situations acquises et ne peut saisir sur le vif le fonctionnement des services ; pourtant, il pourrait être grandement amélioré si son inefficacité ne tenait aux mœurs parlementaires mêmes. Quoi qu'il en soit, les ministres sont particulièrement gênés par toutes les formes de contrainte qui leur sont imposées : interrogatoires des Commissions, longue discussion du budget, enquêtes dans les bureaux, remise de documents. Or cette

(1) V. sur cette curieuse proposition, R. S. L. F. 1925, p. 91.

évolution se produit au moment où l'extension et la complication des attributions de l'Etat exige que la liberté d'action des gouvernements soit complètement respectée. Il est, dès lors, naturel que ceux-ci s'efforcent de décrire dans des comptes spéciaux des opérations qui ne devraient pas échapper à l'emprise du Parlement.

Les assemblées politiques se désintéressent des opérations de Trésorerie ; il leur suffit de connaître leur existence et leur nature ; leurs résultats ne peuvent révéler de surprises, puisque les recettes et les dépenses de l'Etat doivent sensiblement s'équilibrer. Aussi, pour tous les comptes qui présentent apparemment ce caractère, même s'ils ne sont pas des opérations d'ordre, le recours aux ressources de Trésorerie semble-t-il indiqué puisque la fonction essentielle du Trésor est de faire face aux insuffisances temporaires dans les recouvrements de recettes permanentes et déterminées. Or, il serait anormal que le Parlement exerçât son contrôle sur le service de la trésorerie, car les opérations qui y sont effectuées sont appelées à s'équilibrer les unes les autres dans un bref délai et n'ont, en temps normal, aucune répercussion sur l'avenir des finances publiques ; elles n'ont d'autre rôle que d'assurer les aménagements nécessaires à l'exécution de la loi de finances votée par le Parlement. En réalité, l'activité du Trésor s'est étendue peu à peu à d'autres opérations en raison de la politique gouvernementale qui vient d'être indiquée. D'une part, avec les ressources définitives ou provisoires accumulées par les ministres des Finances sous l'effet de l'évolution financière, le Trésor a pu effectuer des placements et accorder des avances à longue échéance. D'autre part, les comptes spéciaux ne furent plus seulement des comptes d'ordre ; ils en vinrent à décrire des opérations destinées à modifier définitivement la situation économique et financière du pays. Mais c'est tout récemment que le Parlement a tenté de réagir contre les prérogatives excessives que les gouvernements s'étaient arrogé ; il a institué sur les opérations de trésorerie un contrôle préventif qui est encore loin d'être aussi efficace que le vote obligatoire de tous les crédits budgétaires.

On peut douter, d'ailleurs, que les assemblées législatives tiennent à suivre de près toute l'activité des organes exécutifs. Les attributions de l'Etat deviennent plus nombreuses ; pour les exercer, des actes doivent être entrepris qui présentent un caractère technique plus marqué. Aussi, dans toutes les nations, voit-on les Parlements abandonner aux gouvernements certaines de leurs prérogatives (1) ; ils s'abstiennent assez volontiers de connaître le détail des opérations de Trésorerie, qui se rattachent souvent à la solution des problèmes économiques les plus complexes. Il est donc difficile de prévoir quelle sera, dans l'avenir, l'attitude du Parlement à l'égard des comptes spéciaux du Trésor.

Il ne faut pas croire que le développement des comptes spéciaux soit imputable à l'activité des ministres et que les Parlements doivent seulement après coup se résigner ou s'opposer à une évolution qui ne dépend pas d'eux. Souvent, en France, ils ont décidé eux-mêmes l'institution d'un compte spécial pour affermir leur droit de contrôle et en faciliter l'exercice. L'ouverture d'un compte était justifiée soit par l'origine extraordinaire des recettes ou des dépenses, soit par l'affectation de recettes extraordinaires futures à des dépenses extraordinaires présentes couvertes provisoirement par un emprunt. Bien que les dépenses dusent être compensées par les recettes, l'importance des unes ou des autres incitait les parlementaires, non seulement à se mettre au courant de la nature des opérations, mais à en suivre la réalisation qui était répartie sur plusieurs exercices. Le compte spécial, par sa clarté, devait empêcher en particulier que les ministres ne détournassent de leur affectation l'excédent des ressources obtenues sur les recettes prévues ou ne consacraient point à la dépense toutes les sommes qui y étaient destinées. Pour atteindre sûrement le résultat souhaité, des garanties sérieuses accompagnaient l'emploi de ce procédé ; elles prouvent que l'on peut atténuer les inconvénients d'ordre politique que présentent les

(1) V. par exemple R. P. P. 10 août 1933 : Décadence du pouvoir judiciaire et suprématie de l'administration en Angleterre.

comptes spéciaux, et à ce titre elles seront retenues dans le paragraphe suivant. Mais dans les comptes créés par le Parlement, le déficit apparut bientôt par suite à la fois de l'insuffisance des recouvrements et de l'augmentation des dépenses : les assemblées n'ont pu parer à ces dangers financiers qui tiennent à des phénomènes psychologiques auxquels n'échappent ni les gouvernements, ni les parlements.

SECTION III. — ESSAI D'AMÉLIORATION DES COMPTES SPÉCIAUX.

De l'exposé des vertus et des inconvénients des comptes spéciaux semble découler que les seconds l'emportent sur les premières. D'abord, dans plusieurs comptes, de faibles avantages peuvent être compensés par de graves dangers. D'autre part, il n'est pas certain que les bienfaits théoriques énumérés à la création d'un compte se retrouveront aussi nets dans la complexité des faits : tout dépend de la manière dont les pouvoirs publics exécuteront et relateront les opérations envisagées, et la clarté dans laquelle celles-ci doivent apparaître dépend non du choix d'un procédé, mais des desseins des hommes politiques. Sans doute l'unité serait-elle artificielle si elle exigeait le groupement de dépenses non homogènes, mais encore faut-il, dans les cas où il est inévitable d'enfreindre cette règle, concilier les nécessités d'un classement logique avec le maintien du contrôle parlementaire et la bonne gestion des finances publiques.

Or l'emploi des comptes spéciaux présente des inconvénients d'ordre financier : ils poussent aux prodigalités, ils semblent justifier le recours à l'emprunt, prélèvement sur la dette flottante de la part du gouvernement, emprunt à long terme voté par le Parlement (1), et par là même ils conduisent au déficit. Ainsi s'explique que l'on ait cherché à diminuer un tel risque par un contrôle étroit des opérations. Cette mesure offre, en outre, un second avantage : elle pallie les inconvénients politiques des comptes spéciaux ; c'est

(1) Comme il a été dit, celui-là est effectué immédiatement, et celui-ci est généralement réalisé plus tard quand la ressource définitive s'avère insuffisante. (Exceptions : les deux comptes de 1914).

même sur ce point qu'elle peut obtenir les résultats efficaces. D'ailleurs la lutte contre les dangers financiers ne pourrait qu'être fondée sur les rapports nouveaux qui devraient, sur cette matière, s'établir entre les pouvoirs exécutif et législatif.

Il faut donc tenter d'abord de remédier aux inconvénients politiques et c'est ce que le Parlement s'est efforcé de réaliser. Il a toujours semblé choquant, en effet, que le Gouvernement, en écartant les règles budgétaires, puisse secouer les traditions et les coutumes qui garantissent dans le domaine financier le fonctionnement régulier du régime parlementaire (1). Trop souvent l'émission tardive d'un emprunt a révélé que les gouvernements avaient pu gérer un véritable budget extraordinaire dont les crédits n'auraient pas eu besoin d'être, chaque année, votés par les Chambres (2). Pourtant les dépenses couvertes par l'emprunt à long terme sont bien celles qui doivent être le plus exactement autorisées par les représentants de la nation. C'est pourquoi, à juste titre, le Parlement a maintenu son contrôle au moins sur les comptes qu'il a institués. Il a voté annuellement les crédits destinés à faire face à l'exécution de programmes militaires ou à l'alimentation en pain (3). Il a pris la même décision pour les comptes ouverts en 1912 et 1914, concernant des dépenses navales ou de défense nationale (4) ; d'ailleurs, ces deux comptes, qui sont des modèles de sincérité, prévoyaient, à défaut d'autres ressources, des recettes d'emprunt définitives qui devaient être amorties par des annuités budgétaires. Dans les comptes où

(1) Tout le système est, en effet, faussé si la dépense est subordonnée non au vote de crédits, mais au recouvrement de certaines recettes ou aux disponibilités du Trésor.

(2) Pour couvrir les déficits accumulés de la Trésorerie, il faut négocier un emprunt de consolidation à long terme. Ainsi, quand un compte spécial se clot en perte, toute affectation de recette disparaît. V. R. S. L. F., 1909, p. 440.

(3) R. S. L. F. 1932, art. cit. ; 1913, p. 274 (communication de renseignements à une sous-commission parlementaire). V. aussi ci-dessus, p. 69, les précautions prises dans les comptes de premier établissement.

(4) Il y avait dans ces comptes report des crédits généralement par décret. V. R. S. L. F. 1913, p. 271 et s., la manière dont ont été échelonnés les engagements de dépenses.

La règle de l'annualité est observée, les opérations effectuées en recettes et en dépenses sont parfois, en fin d'exercice, rattachées au budget général en bloc, alors qu'elles sont portées dans les colonnes du compte au fur et à mesure de leur réalisation (1). Cette procédure est suivie dans les comptes de fonds de concours, mais, dans ce cas, aucun vote préalable n'intervient et le montant des opérations n'apparaît que dans la loi de règlement. Le vote annuel des crédits d'un compte spécial ne s'oppose pas à l'élaboration et au vote de lois de programme, mais alors se pose le problème de la valeur juridique des programmes ; il semble que ces textes se bornent à indiquer aux gouvernements la direction de leur politique et ne leur permettent pas d'engager des dépenses sans le vote préalable des crédits correspondants (2).

La limitation des pouvoirs des ministres a ainsi pour résultats d'assurer le respect des prérogatives du Parlement et de remédier dans une certaine mesure aux inconvénients financiers. Avec le procédé des fonds de concours, la recette est la limite de la dépense. Le vote préalable de crédits égalise les dépenses dans le temps ; il permet de connaître l'ordre de grandeur des charges de l'exercice et de comparer périodiquement le montant des engagements qui s'accumulent avec le chiffre des recettes qui sont peu à peu recouvrées ; au surplus, le montant des crédits supplémentaires n'est jamais considérable. En réalité, toutes ces solutions sont bien anodines. La comptabilité des fonds de concours, étendue abusivement à de véritables recettes publiques, ne laisse subsister que le contrôle *a posteriori*. Quant aux comptes spéciaux soumis à la règle de l'annualité, le vote des crédits n'empêche pas que les recettes futures soient surestimées et que la liste des dépenses, exagérément grossie, ne contienne des charges dont la présence en ces comptes est injustifiée.

(1) D'une manière générale, le report est permis soit par décret, soit par la loi. Le rattachement au budget général rapproche le compte spécial d'un budget extraordinaire. V. Rabinel, *op. cit.*, p. 108, avec les renvois donnés en notes.

(2) R. S. L. F. 1911, p. 208 et s.

Il n'est qu'un moyen d'échapper aux inconvénients financiers des comptes spéciaux, c'est de renoncer à leur emploi quand leur nécessité n'apparaît pas évidemment. Sans doute cette solution est-elle parfois moins logique que la mesure opposée ; quelques gênes en résultent (1). Cependant, et ceci est primordial, l'insertion des dépenses dans des chapitres du budget général réduit les menaces de déficit. En particulier, à des paiements qui semblent devoir se reproduire pendant un temps indéterminé la sagesse ordonne d'affecter des recettes normales et non des emprunts périodiques. Mais les dépenses permises par le vote des crédits budgétaires doivent être couvertes par des recettes ordinaires et régulières et la nécessité d'accomplir un effort qui répugne aux hommes politiques a souvent décidé de la création d'un compte spécial. Il a fallu, en 1900, l'énergie du ministre des Finances pour repousser la solution la plus facile ; pourtant l'accroissement régulier de la dépense au cours des exercices ultérieurs compliquait l'application de la règle de l'unité budgétaire (2). Par contre, le programme de 1912 a été retracé dans un compte spécial pour un motif de facilité financière. Le ministre avait d'abord accepté de faire figurer les dépenses aux budgets, à condition qu'il pût imputer l'excédent des engagements sur les crédits de l'année suivante ; mais cette solution était inadmissible, puisque le nouveau budget n'aurait pas encore été voté. Le Gouvernement proposa alors de recourir en pareil cas à des crédits supplémentaires « dans la limite des disponibilités financières de l'exercice ». Les deux propositions conduisaient donc, en réalité, à utiliser les ressources de la trésorerie. En fait, la combinaison s'est ramenée à compter sur un petit emprunt au Trésor, parce que, pour maintenir

(1) Dans le programme militaire voté en 1900 et exécuté à l'aide de crédits budgétaires, le report de crédits fut prévu à l'avance, mais il fallait une loi pour l'effectuer.

(2) Pour résoudre la difficulté, on vota chaque année un crédit égal à celui des budgets précédents et dont le montant était la moyenne des dépenses réelles prévues pour les exercices successifs ; dans les cas où le crédit voté était supérieur aux engagements pris, la faculté de report était admise. V. le discours de M. Caillaux, *J. Off.*, Déb. Ch. 1900, p. 1710.

l'inscription des charges au budget, il aurait fallu créer de nouvelles recettes ordinaires (1).

L'expérience et le raisonnement suggèrent que la création de comptes spéciaux alimentés par l'emprunt constitue le plus souvent un expédient financier. En présence de l'évolution politique et économique, on conclut facilement que la défense des principes budgétaires n'a plus d'autre fondement qu'une ancienne tradition. En réalité, les infractions à ces règles ne sont actuellement justifiées que dans des circonstances encore peu fréquentes ; les observations précédentes montrent que dans les comptes spéciaux elles ne sont qu'exceptionnellement légitimes. Pourtant on a préféré ne pas s'opposer au développement de ces comptes ; on a pensé qu'un contrôle varié et rigoureux serait un remède suffisant ; en réalité, aucune mesure théorique ne peut supprimer des abus séculaires, et malgré les avantages des comptes spéciaux dans quelques cas déterminés, le respect de l'unité doit inspirer tous ceux qui jouent un rôle dans la gestion des finances publiques.

(1) V. sur cette opération, R. S. L. F. 1912, p. 528 et ss.

CHAPITRE IV

Histoire des comptes spéciaux.

Les comptes spéciaux sont si récents que l'on peut découvrir sans grande difficulté les motifs politiques, sociaux, psychologiques de leur institution. Il est certain que sous l'Ancien Régime, les états de prévision dressés assez irrégulièrement n'englobaient pas toutes les dépenses de l'Etat ; la règle de l'annualité n'a été admise qu'après la Révolution et la clarté des finances publiques n'était pas assez priseée pour que la règle de l'unité fût spécialement respectée. Le roi a toujours été maître de ses dépenses, sauf aux moments où les troubles politiques et la pénurie des ressources le contraignirent à réunir les Etats Généraux.

Si les comptes spéciaux ont pris une telle ampleur sous les régimes parlementaires, c'est justement parce que les constitutions et les coutumes posent des limites à l'activité du gouvernement et fragmentent dans le temps les dépenses publiques qui doivent être toutes réunies à date fixe dans un document unique. Le développement des comptes spéciaux s'est accompli assez régulièrement de la Restauration à nos jours ; pourtant leur histoire est assez mouvementée, car, selon les idées qui régnaient aux diverses époques et selon la situation du moment, les différentes catégories de comptes, caractérisées par des avantages ou des inconvénients particuliers, ont fait tour à tour l'objet d'attaques ou de louanges ; aussi voit-on clore à certaines périodes un grand nombre de comptes, tandis que d'autres sont créés en même temps. C'est pourquoi il est saisissant de suivre l'évolution de ces comptes, dont l'irrégularité reflète les vicissitudes politiques. A l'origine peu usités et à peine individualisés, ils ont fini par prendre une place importante dans les finances publiques parmi toutes les infractions aux règles budgétaires.

Pourtant les comptes spéciaux ont été longtemps utilisés avant de faire l'objet d'études théoriques ; il n'y a pas cinquante ans que le terme de « compte spécial » leur a été réservé et jusqu'à la fin du siècle dernier, la terminologie financière n'avait pu être fixée sur ce point. Clergier, en 1877, parle sommairement de « comptes extra-budgétaires », Germain, en 1880, consacre quelques mots à ces comptes. A la même époque, Cucheval-Clarigny décrit, sans les rattacher à aucune espèce comptable, les caisses des écoles et des chemins vicinaux. Il semble que Vraye ait le premier traité spécialement des « comptes spéciaux » (1), mais il faut attendre Rémy pour que cette matière soit étudiée longuement et avec netteté (2). Par contre, dans le *Dictionnaire des Finances* de Léon Say (1889), l'auteur des articles « Comptabilité publique » et « Engagements du Trésor » est embarrassé pour grouper les comptes hors budget qui semblent beaucoup différer l'un de l'autre. C'est en 1885 qu'apparaît au budget général, à l'occasion de la *Garantie d'intérêts*, le Titre IV dont le vote, désormais, autorisera l'ouverture et la clôture de la plupart des comptes spéciaux ainsi que les modifications importantes à leur fonctionnement ; d'ailleurs, à l'origine, ce titre spécial n'a été créé que parce que les dépenses du compte de Garantie étaient soumises à l'annualité budgétaire.

L'évolution compliquée des comptes spéciaux et l'absence d'ouvrages antérieurs à la Troisième République rendraient malaisée une étude historique si les Comptes de l'administration des Finances ne donnaient chaque année sur les comptes spéciaux des renseignements qui permettent de distinguer plusieurs périodes. Sous la Restauration et la Monarchie de Juillet, les gouvernements se bornent à des essais timides, faits à bon escient et rarement malheureux. La Deuxième République et le Second Empire ne craignent pas les opérations audacieuses et les comptes spéciaux entrent pour une large part dans l'accroissement des décou-

(1) *Le budget de l'Etat*, 1875.

(2) *Traité de la Comptabilité publique*, 1894.

verts. A ses débuts, la Troisième République généralise l'emploi de ces comptes, et la réinstallation du budget extraordinaire vient bientôt consacrer l'abandon de l'unité. Par réaction, les pouvoirs publics suivent, de 1885 à 1895 environ, une politique de réintégration des comptes hors budget dans les chapitres du budget général. Malheureusement, depuis lors, une ère de facilités s'est introduite dans les finances ; la Grande Guerre et les premières années de l'après-guerre ont été marquées par une poussée plus vive encore d'infractions aux anciens principes. C'est à partir de 1922 que s'est opéré le retour à une gestion plus saine et plus prudente, et à l'heure actuelle, les créations de comptes spéciaux deviennent plus rares ; sans doute les opérations qu'ils retracent sont-elles une lourde charge pour les finances publiques, mais cette menace tient aux prodigalités du Parlement et non au choix des comptes.

SECTION I. — LA RESTAURATION ET LA MONARCHIE DE JUILLET.

Dans un Etat où la responsabilité des fonctionnaires est admise, l'exigence de cautionnements oblige à confier à un service permanent la gestion des sommes versées ; l'inscription de ces capitaux à un compte hors budget est légitime puisqu'ils n'appartiennent pas en propre à l'Etat et que chaque recette sera évidemment compensée par une dépense égale ; de cette affectation nécessaire, il s'ensuit que les cautionnements doivent être suivis dans un compte spécial, tel qu'il a été défini précédemment, quel que soit le terme attribué habituellement à cette catégorie comptable. Le compte de *Cautionnements* est actuellement le premier compte spécial des finances publiques, et l'existence de ce compte a sans doute donné à des ministres embarrassés l'idée de recourir à des comptes analogues dans des cas souvent différents.

Chose curieuse, le compte des cautionnements n'est pas le premier qui ait figuré au compte de l'administration des Finances. Dans ce document, les services spéciaux se trouvent à la suite des budgets dans le compte de trésorerie qui

est l'un des Comptes Généraux (1). Or les *Services de cautionnements*, qui n'ont pas besoin d'être étroitement surveillés, n'apparaissent qu'au compte de 1835 ; et depuis 1818 était porté aux comptes spéciaux le *Service des Ponts, canaux et travaux divers soumissionnés* qui retraçait le remboursement des emprunts contractés auprès de Compagnies concessionnaires ou, pour les travaux en régie, auprès de la Caisse des Dépôts. Ces emprunts et ce compte n'avaient pas pour but de faire face à des dépenses parfois ordinaires et d'affaiblir le contrôle du Parlement, car « ces emprunts n'ont point été consommés improductivement et les canaux... sont une source féconde de prospérité pour le pays » ; d'autre part, les budgets assuraient le service des emprunts dont la charge incombait au Trésor ; mais les Compagnies devaient payer l'intérêt et effectuer l'amortissement d'une autre part des emprunts émis ; aussi le compte a-t-il été créé simplement pour rapprocher les dépenses et les recettes qui ont été la conséquence de tous les emprunts et de tous les travaux et pour apprécier la plus-value qu'ils devaient procurer.

Après 1830, la rubrique des Services spéciaux renferme de nouveaux comptes : *Liquidation de la liste civile* (2), clos en excédent ; *Fonds prélevés sur la créance des Etats-Unis* (3). A la suite des confiscations de navires américains opérées pendant la guerre maritime entre la France et l'Angleterre, la première s'était engagée à verser 25 millions de francs aux Etats-Unis ; par contre, des Français étaient créanciers d'Américains pour une somme d'un million et demi ; c'est pourquoi on décida d'effectuer une compensation jusqu'à concurrence de ce chiffre. Une faible part des fonds recouvrés à l'intérieur et affectés au paiement de la dette exté-

(1) Aux Comptes généraux s'opposaient les Comptes spéciaux (développements d'opérations hors budget ou groupements d'opérations budgétaires un peu particulières) qui s'appellent maintenant, en vue d'éviter des confusions, Comptes de divers Services publics.

(2) Loi du 8 avril 1834 et Ord. du 22 oct. 1835.

(3) Loi du 14 juin 1835. V. la discussion au *Bull. des Lots*, p. 138 : le Parlement déclare que les mesures financières qui se rattachent à un traité dépendent du vote législatif.

rière devait donc être versée en France même à des particuliers et c'est pour retracer cette opération que fut créé un compte spécial.

A la même époque est inscrit aux Services spéciaux le *Service des Travaux publics* (1), mais les fonds d'emprunt mis chaque année à la disposition du Ministre du Commerce font l'objet d'un budget spécial annexé au budget général. En réalité, ce service n'est autre que le célèbre budget extraordinaire de 1833 ; s'il est marqué au compte des Finances à côté des budgets, c'est que « chaque année, il doit être rendu aux Chambres un *compte spécial* de la situation des travaux exécutés et du montant des sommes dépensées (2) ».

Le compte *Avance pour la portion de l'emprunt grec garantie par la France* est le premier d'un groupe de comptes qui apporteront bien des déboires à la France (3). Il a créé dans la trésorerie un déficit de 25 millions, dont le montant a été porté, en 1887, aux Découverts du Trésor.

Plus intéressants sont les comptes « *Liquidation de l'ancienne régie des Poudres et Salpêtres* » (4) et « *Liquidation de l'ancienne Compagnie des salines et mines de sel de l'Est* » (5). La première liquidation précédait l'organisation d'une nouvelle régie qui devait, comme la précédente, fonctionner à l'aide de crédits budgétaires. L'autre compte se rapporte à l'évolution de la Compagnie des Salines : pour reconstituer le capital de cette société, l'Etat s'était engagé

(1) Lois du 25 juin 1833 et 3 juin 1834.

(2) Peut-être faut-il voir là l'origine du terme de « compte spécial » dans un sens différent de l'acception actuelle ; il ne signifiait pas alors : petit budget distinct du budget général et décrivant une opération particulière ; le compte était un état justificatif concernant une gestion particulière, par lequel le Parlement exerçait son contrôle *a posteriori* avec une attention « spéciale ». Il est même préférable de ne pas détacher le mot « compte » de l'expression abstraite « rendre compte ». Par suite le compte spécial pouvait retracer indifféremment des opérations de trésorerie (cautionnement) ou des opérations votées chaque année avec le budget général (budget extraordinaire). Cette conclusion explique que les comptes spéciaux de cette époque pouvaient ne pas présenter les inconvénients des comptes spéciaux actuels, au sens étroit du terme.

(3) Loi du 14 juin 1833. V. Stourm, *op. cit.*, 6^e éd., p. 265.

(4) Ord. du 26 février 1839.

(5) Loi du 17 juin 1840.

à effectuer certains versements à condition de prendre lui-même en main l'exploitation du sel en attendant que fussent éteintes les créances et les dettes de la Compagnie nées dans la période précédente. La gestion du compte était soumise au contrôle sévère des Chambres qui votèrent un crédit de 5 millions, montant probable du déficit de la liquidation. D'ailleurs cette perte devait être compensée par les bénéfices retirés de nouvelles concessions d'exploitations salines.

Le compte spécial est aussi le moyen le plus souple de rattacher les finances locales aux finances de l'Etat. Il permettait au Parlement de juger des opérations des collectivités locales dont la récente décentralisation était encore bien imparfaite. Ainsi, par la loi du 10 mai 1838, le Gouvernement s'est réservé de dresser le compte *Service départemental* où étaient résumés les ressources et les besoins du service selon les spécialités réglées par la loi. Tout d'abord le tableau des prévisions accompagnait le projet de budget général, et ce tableau, modifié par la substitution des opérations réelles aux prévisions initiales, était soumis avec la loi de règlement au contrôle législatif après la clôture de l'exercice. Ce compte se rapprochait plutôt d'un budget annexe que d'un véritable compte spécial ; il n'en différait que par l'absence d'un agent comptable particulier. Le compte *Service colonial* (1) était utilisé de la même manière en ce qui concerne les colonies. Quant au compte *Services financiers de l'Algérie*, il avait pour but d'exposer, par nature de recettes et de dépenses, et par classe de comptables, les opérations effectuées en Algérie pendant l'année tant pour le compte de l'Etat que pour le service municipal, et d'en résumer les résultats de manière à déterminer les besoins de trésorerie auxquels l'administration avait dû pourvoir.

Tels sont les principaux « services spéciaux » créés sous la Restauration et la Monarchie de Juillet (2). Ils offrent une

(1) Loi du 25 juin 1841. V. C. A. F., 1841, p. 556.

(2) Citons, en outre, les comptes *Produit des prises sur l'ennemi en Algérie* et *Retrait et démonétisation de diverses pièces divisionnaires* (1845).

corrélation particulièrement nette entre les recettes et les dépenses et ils pourraient être considérés non seulement comme des modèles, mais encore comme des types de comptes spéciaux, si par des caractères essentiels ils ne s'écartaient de la notion de compte spécial qui est aujourd'hui la plus familière aux financiers.

Il en est peu, parmi ces comptes, qui soient évidemment débiteurs (1) ; pour la plupart d'entre eux, l'administration effectue simultanément des recettes et des dépenses, et plus tard l'ensemble des premières doit compenser sûrement le total des secondes. Les opérations qui étaient susceptibles de créer un déficit n'ont jamais, sauf l'avance à la Grèce, été décrites dans un compte spécial ; si importantes qu'elles fussent, elles ont été couvertes par les recettes ordinaires du budget : tel fut le procédé adopté à partir de 1830 pour les prêts au commerce et à l'industrie et pour les avances aux Compagnies de chemin de fer.

A cette époque, un grand nombre de comptes spéciaux se rapprochaient de comptes d'ordre et ne pouvaient exercer aucune répercussion sur les finances publiques. La liquidation de deux entreprises s'avérait peu dangereuse ; ces opérations, soigneusement étudiées, ne présentaient que des risques limités. Trois comptes n'étaient que la reproduction des budgets de diverses collectivités locales et leur raison d'être n'était autre que le contrôle parlementaire qui s'exerçait sur eux. Ce motif est, au premier abord, étonnant, car dans des périodes plus récentes la création de comptes spéciaux n'a eu souvent pour but que de faire échapper certaines opérations à la surveillance vigilante des Chambres, au point que l'absence de contrôle est devenue un caractère essentiel du véritable compte spécial.

Ce fait tient, comme il a été dit, à ce que le terme de « compte spécial » s'est appliqué à deux procédés comptables différents. Autrefois le compte a été un document supplémentaire présentant un groupement clair et expressif

(1) De nos jours, au contraire, la situation s'est renversée.

de plusieurs opérations connexes ; souvent, il n'a eu d'autre but que d'attirer l'attention sur certaines recettes et certaines dépenses corrélatives et de permettre le contrôle parlementaire sur des opérations qui figuraient déjà au budget, mais éparpillées et presque introuvables. Actuellement, le compte spécial est un petit budget qui s'exécute selon des règles propres et dont l'existence enfreint nécessairement le principe d'unité budgétaire, puisque le service qui y est relaté n'apparaît sur aucun autre document comptable.

Un seul trait commun a rendu intelligible une transformation aussi profonde : le compte spécial est le principal procédé qui permette de grouper des opérations en dehors du budget général.

Sans doute une légère confusion pouvait résulter du rapprochement de comptes si divers ; mais la rareté des comptes débiteurs, le maintien du contrôle parlementaire ont empêché qu'aucun inconvénient grave ne résultât du fonctionnement des comptes spéciaux sous la Restauration et la Monarchie de Juillet ; il n'en fut pas de même sous la période suivante.

SECTION II. — DEUXIÈME RÉPUBLIQUE ET SECOND EMPIRE.

Il y a peu de choses à dire sur la Deuxième République : comme après la chute de chaque régime monarchique, on voit reparaitre le compte *Liquidation de l'ancien domaine privé* (de la Couronne). Le compte *Produit de la liquidation des fonds des Caisses d'Epargne* décrit la consolidation forcée des fonds déposés dans les Caisses d'épargne ; cette opération illégitime fut avantageuse pour l'Etat puisque le cours des rentes remises aux déposants fut choisi au-dessus de leur cours réel (1).

Le compte *Recettes sur paiements d'urgence pour dépenses à régulariser*, ouvert par le gouvernement de Napoléon III, se solda par un débit de 1150 millions : il était destiné à

(1) V. Allix, *op. cit.*, p. 892.

couvrir les dépenses provoquées par les troubles de 1848 et non encore ordonnancées (1).

Le Second Empire est par excellence la période de développement des comptes spéciaux. Malheureusement les comptes créditeurs sont l'exception : il suffit de mentionner le *Produit de la soulte provenant de la conversion des rentes 4 1/2 et 4 %*, l'*Indemnité de guerre due par la Cochinchine*, l'*Indemnité du Japon*.

Sous ce régime, les finances furent, en général, gérées sans prudence ; le recours au crédit était exagéré, les prodigalités détruisaient l'équilibre des budgets qui se réglaient souvent en déficit. Ces défauts se sont aggravés sans cesse sous l'Empire autoritaire : les attaques contre la politique du gouvernement étaient particulièrement vives peu après 1860 et l'Adresse de 1861 est le témoignage le plus célèbre de l'irritation populaire. Presque aussitôt après les Chambres jouirent de prérogatives plus étendues et purent réduire, sans les supprimer, les abus financiers (2). En fait, par la nature même du régime, les gouvernements étaient conduits, pour entretenir leur popularité dans le pays et échapper aux menaces extérieures, à poursuivre sans se lasser une politique de prospérité nationale et à chercher au dehors l'alliance des peuples qui, comme la France l'avait fait quelques années auparavant, tentaient de secouer le joug des dynasties oppressives. Mais travaux publics, création d'institutions économiques, œuvres sociales, guerres, avances aux entreprises privées et aux pays étrangers sont des charges lourdes qui persistent pendant plusieurs années. Le moyen le plus commode de les retracer est le compte spécial : c'est pourquoi les comptes spéciaux, à l'époque impériale, révèlent assez exactement les conséquences des entraînements que l'intérêt général ne justifiait pas toujours.

Parmi les comptes qui retracent des avances à des entreprises privées, il convient de citer : *Part du Trésor dans le*

(1) Il convient encore de citer, pour être complet, les comptes *Liquidation de la reprise temporaire par l'Etat du chemin de fer P. L. M. et Cie du chemin de fer du Nord s/c d'obligations à régulariser*.

(2) V. Marion, *op. cit.*, t. 5, p. 326 et ss.

capital des Comptoirs d'Escompte, Trésor public s/c de subventions aux Compagnies de chemins de fer en obligations trentenaires, Obligations trentenaires créées pour l'exécution des travaux de chemins de fer à la charge de l'Etat, Avances aux services maritimes de la Compagnie des Messageries Impériales, Avances à la Compagnie Transatlantique (1), surtout Prêts à l'industrie (2).

D'autres comptes font connaître le montant des œuvres sociales ou des travaux d'outillage économique entrepris à cette époque. Ces dépenses, elles aussi, étaient couvertes par des recettes d'emprunt, des fonds de trésorerie ou d'autres ressources extraordinaires, en particulier des aliénations de forêts. Elles sont généralement connues par l'intitulé des comptes suivants : *Fonds spécial de dotations accordées sur le produit des aliénations de biens de l'Etat (3), Ressources applicables aux travaux contre les inondations, ... aux grands travaux publics d'utilité générale, Fonds de concours pour l'exécution de travaux publics, Produit extraordinaire des forêts de l'Etat affecté à divers services, etc.*

Deux comptes sont curieux parce qu'ils retracent des opérations internationales. Le *Fonds spécial pour la construction du canal des Houillères* groupe les sommes réunies pour ce travail et avancées pour le compte de l'Etat par la ville de Colmar et les propriétaires de mines ; mais il s'y joint la part contributive du gouvernement prussien, qui s'élève à 800.000 francs. Le *Compte à régler entre la France et le Gouvernement Sarde* suit la réalisation des engagements complexes pris par les deux Etats. Le Piémont a remis à la France des titres de rentes pour un montant de 100 millions en compensation du versement par la France à l'Au-

(1) Ces deux sociétés étant en difficulté, le Gouvernement a avancé à chacune d'elles plusieurs millions de francs. En 1876, la première devait encore 2 millions et la seconde 9,5 millions. Malgré la lenteur des remboursements, les deux Compagnies purent, quelques années plus tard, s'acquitter entièrement de leur dette.

(2) Ces prêts consentis en 1860 pour 37 millions n'ont été qu'imparfaitement remboursés par les emprunteurs. Le solde débiteur a été porté, en 1888, aux Découverts du Trésor, et près de 2 millions n'ont pu être recouvrés.

(3) Les capitaux obtenus devaient être affectés en particulier aux sociétés de secours mutuels. En réalité, le compte a été à peine utilisé.

triche d'une somme presque égale, comptée en florins, et aussi de certaines dépenses de guerre avancées par la France. Le gouvernement de l'Etat voisin s'est acquitté si mal de ses obligations que trente ans plus tard ce compte figurait aux découverts du Trésor pour un déficit de 40 millions.

Une opération d'une nature particulière est le *Rachat des Offices de courtiers*. Les frais de cette opération devaient être couverts par le recouvrement du droit d'inscription des nouveaux courtiers et du produit des patentes des commissionnaires. En réalité, l'excédent des dépenses s'est monté, en 1876, à 45 millions (1).

Tous ces exemples montrent quels inconvénients a présentés l'usage des comptes spéciaux sous le Second Empire. Ce procédé, toujours si usité dans les moments de difficultés financières, a permis d'affecter des fonds de trésorerie et des ressources d'emprunt à des dépenses, pour la plupart extraordinaires, mais quelquefois ordinaires, dont le montant total, au surplus, était excessif ; les avances accordées par le Trésor sous le Second Empire se sont montées à quelques centaines de millions dont une partie s'est avérée irrécouvrable. Programmes de travaux ambitieux dont le coût est estimé trop bas, abus des emprunts dont le service devient une lourde charge, octroi de prêts au remboursement incertain, tels sont les fautes financières entraînées par le recours irréfléchi aux comptes spéciaux débiteurs. Il faut reconnaître que le déficit s'est introduit dans les finances par d'autres procédés, en particulier par la résurrection du budget extraordinaire et la création de caisses gérées par des services publics autonomes. Mais le développement des comptes spéciaux a au moins empiré une situation déjà inquiétante et leur liste s'allongera encore sous la Troisième République des comptes qui décriront la liquidation d'opérations désastreuses engagées sous l'Empire.

Si le gaspillage des deniers publics a pu se poursuivre si longtemps, c'est qu'aucun contrôle sur les finances pu-

(1) Enfin, signalons que le compte *Fonds de Concours pour dépenses d'intérêt public* a été créé en 1863.

bliques et en particulier sur les comptes spéciaux n'était alors vraiment efficace. Peu d'abus sont à craindre de la part d'un gouvernement fort et populaire, dont le souci des finances publiques affermit encore la position. Mais le gouvernement impérial n'était ni assez stable pour éviter les dépenses démagogiques et négliger la situation internationale, ni assez faible pour appliquer toutes les règles d'un régime constitutionnel et subir le contrôle du Parlement.

En matière budgétaire, le gouvernement, par le procédé des virements et le vote des crédits par chapitres, s'était réservé une grande liberté d'action. Il atteignit sensiblement le même résultat dans le domaine des comptes spéciaux où le contrôle parlementaire fut fragmentaire et peu efficace. Parfois, il était dit que « chaque année il serait fait un compte rendu au Corps Législatif » (*Prêts à l'industrie*) ou qu'« un compte spécial serait annexé à la loi de règlement de l'exercice » (*Travaux d'utilité publique, Dépenses des Chemins de fer mis à la charge de l'Etat*). Généralement, le principe de l'opération était posé par une loi qui autorisait l'émission d'un emprunt et fixait parfois le montant maximum de la charge de l'Etat (*Travaux contre les inondations*) ; mais un décret suffisait à autoriser les travaux et à répartir les dépenses entre les collectivités intéressées (1). On pourrait donc attribuer le développement des comptes spéciaux à la puissance financière du pouvoir exécutif sous le Second Empire et à son désir d'attirer à lui par diverses dépenses extraordinaires toutes les catégories de la population si cette institution comptable n'avait été plus souvent encore mise à contribution par les hommes politiques de la Troisième République.

SECTION III. — TROISIÈME RÉPUBLIQUE.

PÉRIODE ANTÉRIEURE A 1914.

Le nouveau régime politique fut instauré dans une pé-

(1) Souvent même, il parut plus simple aux ministres de recourir à des emprunts dissimulés (ex. *Engagement de travaux d'utilité publique* au moyen de la consolidation des rentes qui appartenaient à la Caisse de Dotation de l'Armée).

riode troublée et dès que le calme fut revenu, les gouvernements durent liquider les suites financières des événements passés et songer à l'avenir en rendant à la France sa puissance défensive et constructive. Un grand nombre de ces opérations exceptionnelles furent naturellement retracées dans des comptes spéciaux que la nature même de l'œuvre à accomplir rendait populaires. Sous le Second Empire, au contraire, les infractions à l'unité budgétaire avaient été vivement attaquées parce que les comptes hors budget favorisaient surtout les intérêts particuliers, quelquefois même des entreprises déterminées. Il fallut plusieurs années de cette nouvelle expérience pour que les inconvénients des comptes spéciaux, auxquels on attribuait en outre les abus des budgets extraordinaires, apparussent tels qu'ils conduisissent à l'incorporation de toutes les dépenses publiques dans le budget général. Du reste, le retour à une situation normale devait aussi inciter les dirigeants du pays à abandonner des procédés qui ne s'imposent qu'exceptionnellement. Mais au cours de cette seconde phase des dépenses extraordinaires s'avérèrent nécessaires, et comme cette fois encore le temps avait seulement conservé la mémoire des avantages provisoires des comptes spéciaux, cette méthode fut retenue jusqu'à la Grande Guerre pour décrire plusieurs opérations importantes.

On peut ainsi distinguer trois périodes dans l'histoire des comptes spéciaux de 1870 à 1914. La première, qui se termine vers 1887, est caractérisée par un important développement de toutes les infractions à l'unité budgétaire ; dans la seconde, qui s'étend de 1887 à 1894, est rapidement réduit le nombre de tous ces budgets spéciaux. Enfin, jusqu'à la Grande Guerre, un lent accroissement des comptes spéciaux révèle la tendance des gouvernements à accepter les solutions financières les plus faciles.

§ 1. — *Les comptes spéciaux de 1870 à 1887.*

Dès les débuts de la République, le Trésor eut à faire face à deux sortes d'opérations : les premières avaient trait au

régime précédent dont la République assumait la liquidation financière ; les secondes se rattachaient à la guerre franco-allemande.

C'est ainsi qu'apparaissent d'une part les comptes *Liquidation de la dernière liste civile s/c provisoire, Service de l'agent comptable des Titres mexicains* (1), *Avances à la caisse des chemins vicinaux* (dont il sera question plus loin) et d'autre part les comptes *Rente 5 % à remettre aux déposants des Caisses d'Epargne* (2), *Avances au Trésor par la Banque de France, Avances du Trésor à régler avec la ville de Paris*, et surtout *Indemnités de guerre* (3).

Dans les années suivantes, les comptes spéciaux deviennent si nombreux qu'il n'est plus permis que de s'attarder aux comptes les plus intéressants qui concernent d'ailleurs les opérations les plus variées (4).

1° Comptes se rapportant à l'économie nationale :

Les principaux d'entre eux, en dehors du compte *Exposition de 1878*, se rattachent aux rapports financiers entre l'Etat et les Compagnies de chemin de fer ; ce n'est que depuis 1879 que put être exactement connue la situation respective des réseaux et du Trésor dont la créance était sans cesse modifiée par les versements de trop payé et les paiements d'intérêts (5).

2° Comptes relatant des opérations administratives.

La plupart se rattachent à des ventes ou achats domaniaux réalisés entre collectivité publique et particulier ou entre

(1) Ce compte concerne les opérations effectuées l'un avec l'autre par le Caissier-Payeur central et l'agent comptable spécial qui devait répartir entre les porteurs un reliquat se montant à 3 millions de rente.

(2) Ce compte rappelle une consolidation des fonds déposés dans les Caisses d'épargne.

(3) Voir les éléments de l'indemnité portés au compte spécial dans le C. A. F. de 1871.

(4) 36 comptes spéciaux figurent au C. A. F. de 1876 où, pour la première fois, ces comptes reçoivent un numéro d'ordre.

(5) Il sera question plus loin des comptes *Garanties d'intérêts et Subventions et avances aux caisses des lycées, collèges et écoles*.

collectivités publiques seules (ex. *Fonds versés par la ville de Nancy pour la cession de la caserne St-Jean*) ; les opérations où interviennent des particuliers sont les plus courantes, les plus longues et les moins sûres, car la vente d'un immeuble déterminé entraîne l'exécution de nombreux contrats et les conditions de ces acquisitions sont telles que les individus ne sont prêts à traiter avec l'Etat que s'ils trouvent un important avantage pécuniaire. Il en résulte que ces opérations entraînent souvent de lourdes pertes pour l'Etat (1). En 1890, pourtant, deux comptes analogues furent créés dont le solde créditeur atteignait près de 200.000 francs, mais ils constataient seulement le produit de l'aliénation de terrains ou d'immeubles nationaux (2).

Dans une matière voisine, le compte *Avances au service de la propriété indigène en Algérie*, resté débiteur, retrace les remboursements des avances accordées aux budgets des tribus pour la constitution de cette propriété.

3° Comptes créés pour des motifs financiers ou comptables.

Deux comptes, uniques en leur genre, rappellent les anciens comptes spéciaux par leur simplicité et par la nature des opérations qui les ont fait créer : ce sont *Avances pour la portion de l'emprunt ottoman garantie par la France* et *Expertise et expropriation des fabriques d'allumettes*.

Surtout les gouvernements commencent à sentir, au moment où s'étend et se complique l'activité de l'Etat, la souplesse des comptes spéciaux dont les possibilités d'emploi si variées ne sont limitées que par les nécessités du contrôle parlementaire.

Dans certains cas, leur usage a permis d'apporter une

(1) Voir, par exemple, dans Stourm, *op. cit.*, le compte *Réorganisation des Défenses de Calais*, liquidé avec un déficit de 7 millions et demi.

(2) Ce sont les comptes *Produit de l'aliénation d'immeubles militaires affecté à divers travaux* (Lois du 2^e et du 14 janvier 1890) et *Produit de l'aliénation de matériel de la Marine* (Loi du 26 décembre 1890, art. 39, supprimé en 1892). Ces deux comptes étaient des comptes de fonds de concours. Ne pas les confondre avec le compte *Produit de l'aliénation de terrains provenant des fortifications de places déclassées* (Décision de 1891).

grande clarté à des opérations qui étaient difficilement pénétrables. Ainsi le compte *Prélèvements effectués sur les cautionnements au profit des budgets de 1814, 1816, 1820* permet de connaître, pour la première fois, le montant exact des cautionnements réellement dûs par le Trésor. De même, avant l'ouverture du compte *Avances faites par l'Etat au service local des colonies*, les dettes contractées par les colonies envers l'Etat ne pouvaient être totalisées parce qu'elles n'étaient pas constatées d'une manière uniforme dans les écritures de la comptabilité publique.

Mais, d'autres fois, l'existence des comptes spéciaux apparaît plus inquiétante. Sans doute quelques-uns d'entre eux sont-ils des comptes d'ordre, mais leur aspect nouveau prouve que, dans l'avenir, il suffira que le Parlement émette à la légère un vote de principe pour que le Gouvernement, à l'aide de cet instrument commode, échappe à l'application des règles budgétaires. Tels sont les comptes *Fonds affectés aux dépenses du budget extraordinaire de 1880, 1881, 1882* (crédits législatifs et fonds de concours), *Produit de la consolidation de la dette flottante* (1), et surtout *Excédent des budgets appliqué aux exercices ultérieurs* (2).

4° Comptes créés pour des motifs politiques ou militaires.

L'exécution du traité de paix et les événements de la Commune contraignirent le Gouvernement à ouvrir des comptes spéciaux débiteurs ou plus rarement créditeurs.

C'est ainsi qu'apparurent peu après la guerre de 1870 les comptes *Donations patriotiques affectées à la libération du territoire*, *Bons de liquidation créés pour le dédommagement* (des particuliers ou des collectivités publiques) *à raison des destructions ordonnées par l'autorité militaire*, *Trésor public s/c d'obligations remises à la Caisse des Dépôts et*

(1) Les dépenses du budget sur ressources extraordinaires de 1881 et 1882, imputées provisoirement sur la Dette flottante, devaient être balancées par le produit de la consolidation de capitaux de la Dette flottante.

(2) Ce curieux compte, qui constitue le premier compte provisionnel, a permis d'appliquer au budget de 1881 49 millions de recettes provenant des budgets de 1878 et de 1879. Il enfreignait la règle d'après laquelle tout excédent de recettes relevé lors du règlement des budgets doit être versé au Trésor pour l'amortissement de la dette publique.

Consignations à l'occasion de l'emprunt Morgan (1), Fonds saisis chez des comptables publics par la Commune, Liquidation des charges et dépenses occasionnées par la Commune (2).

Mais le plus intéressant et le plus important de ces comptes est le *Compte de Liquidation*. Divisé en deux sections dont la première fut créée en 1872 et la deuxième en 1876, ce compte devait « faire face à la fois aux dépenses de la reconstitution du matériel et à certaines autres dépenses qui avaient leur origine dans les malheurs de la guerre ». Il présentait des caractères si particuliers que sa nature exacte fut très discutée. Pour Léon Say, ce n'était pas un budget extraordinaire car « il n'était pas destiné à se reproduire, ne renfermait aucune dépense de caractère permanent » ; d'autre part, il constituait l'emploi d'une somme fixée à l'avance dont on devait rendre compte annuellement et l'on ne devait pas être entraîné à créer chaque année de nouvelles ressources. Cependant, peu à peu, des dépenses ordinaires se glissèrent dans le compte de liquidation, le recours à l'emprunt fut de plus en plus large, et comme les dépenses du compte n'ont pas cessé d'être votées par chapitre, la seule différence entre le compte spécial et un budget extraordinaire se réduisit à l'absence de distinction entre les exercices. Un contrôle spécial et assez sévère fut organisé pour suivre les opérations du compte de liquidation et s'il fut parfois impuissant à défendre le compte contre les tentations des hommes politiques, il est néanmoins exagéré de dire, comme M. Marion, que ce compte spécial était quelque chose de bien pire que le budget extraordinaire parce que rien n'y limitait l'arbitraire ministériel (3).

(1) V. Allix, *op. cit.*, p. 943 et Rémy, p. 114.

(2) Ces deux comptes, relatifs à des dépenses se montant à 34 millions, furent crédités du reliquat des emprunts de 750 et 250 millions contractés en 1870-1871.

(3) La 1^{re} section du compte s'est soldée, en 1876, par un excédent de recettes. Quant à la 2^e section, elle s'est fondue dans le budget extraordinaire. Le compte, dans son ensemble, a comporté 1.900 millions de dépenses couvertes pour 1.600 millions par l'emprunt.

Sur le compte de liquidation, V. Stourm, p. 234 ; R. S. L. F. 1906, p. 623 ; Marion, t. V, pp. 580, 589.

§ 2. — *Les comptes spéciaux de 1887 à 1894.*

La plupart de tous ces comptes disparurent rapidement et le compte *Avances de la Banque de France au Trésor* (1) est peut-être le seul qui subsiste des comptes figurant vers 1880 dans les écritures de la Comptabilité publique. Cependant, la règle de l'unité budgétaire a été véritablement abandonnée jusqu'en 1887. L'importance relative des comptes extra-budgétaires est jusqu'à cette époque restée très élevée (2). Dès 1882, sans doute, on se résolut à incorporer au budget général les comptes dont les inconvénients étaient trop visibles ou dont la suppression ne risquait pas de compromettre l'équilibre budgétaire. En revanche, les gouvernements n'ont pas manqué, vers 1884 et 1885, de créer de nouveaux budgets ou de nouveaux comptes si cette institution était de beaucoup la solution la plus facile et la plus commode malgré les dangers qu'elle présentait pour les finances publiques. Ce n'est d'ailleurs qu'en 1887 que le Ministre des Finances affirme vivement la nécessité de se plier à la règle de l'unité ; c'est en 1888 que sont replacées dans le budget général des dépenses réputées jusque-là extraordinaires. Enfin, les attaques de l'opinion, aux environs de 1885, suffisaient à prouver que les efforts tentés depuis 1882 pour obtenir l'unité de budget avaient été sinon vains, au moins peu efficaces. Pelletan, en particulier, ne cessait de dénoncer toute « cette végétation spontanée » qui n'était propre qu'à accroître les dépenses de l'Etat.

Cette période fut même marquée par de curieux retours en arrière ; d'importants comptes spéciaux furent créés en 1881 et 1885, mais leur solde débiteur devint bientôt si important qu'ils furent supprimés sans véritable opposition quelques années plus tard sous l'influence presque irrésistible des partisans du retour à l'unité.

(1) Il s'agit des avances permanentes accordées pour la première fois en 1857, puis renouvelées et augmentées en 1878. V. Allix, p. 112.

(2) Le montant des dépenses qui ne figuraient pas au budget général était, en 1882, de 660 millions en 1888 de 160 millions, alors que le budget général s'élevait à 3.300 millions. Sur cette somme, les services spéciaux comptaient, en 1888, pour 58 millions.

Une Caisse des chemins vicinaux avait été instituée en 1868 pour faire face par des ressources particulières aux dépenses de la voirie vicinale, et selon la même conception financière la Caisse des lycées, collèges et écoles, fondée en 1878, avait été chargée de fournir les fonds nécessaires à la construction d'établissements scolaires ; mais ces Caisses étaient gérées par la Caisse des Dépôts et Consignations et les engagements de l'Etat qui n'étaient pas portés dans les écritures du Trésor échappaient aux contrôles de la comptabilité publique (1). C'est pourquoi furent ouverts, dès 1881, pour constater le versement et le remboursement d'une partie des avances consenties, les comptes *Avances à la Caisse des lycées, collèges et écoles (avances remboursables)* et *Avances à la Caisse des lycées, collèges et écoles (subventions)*. Mais, en 1885, pour ne pas surcharger la dette flottante, il fut décidé qu'à l'avenir avances et subventions seraient uniquement couvertes à l'aide du produit de l'émission d'obligations trentenaires et les avances devaient être accordées aux collectivités publiques directement par le Trésor. C'est pour suivre les opérations postérieures à 1885 que furent créés les comptes *Subventions et avances allouées à partir de 1885 pour l'achèvement des chemins vicinaux et la construction des établissements scolaires* (2) et *Fonds affectés au paiement des intérêts et au remboursement des obligations émises* (3). En même temps les deux Caisses étaient supprimées et quatre autres comptes spéciaux furent ouverts pour fixer la situation respective du Trésor et de ses débiteurs.

Dans une certaine mesure, ces comptes avaient été établis dans un but de clarté, pour faciliter le contrôle des engagements et veiller à ce que les possibilités de la dette flottante ne fussent pas dépassées. Néanmoins, en raison de la fai-

(1) Il en avait été de même de 1861 à 1868 pour la Caisse de la Dotation de l'Armée qui était en quelque sorte un autre service spécial annexé aux comptes de la Caisse des Dépôts et Consignations.

(2) Ce compte relatait la recette et l'emploi des emprunts destinés aux avances.

(3) Ce compte comprenait la recette et l'emploi des annuités inscrites aux budgets de l'Etat et des communes pour le remboursement des avances du Trésor.

blesse des gouvernements, le chiffre des prêts finit par devenir inquiétant : en 1893, le Trésor en avait consenti à divers titres pour près d'un milliard ! Aussi la loi de finances de la même année a-t-elle disposé que tous les comptes spéciaux qui viennent d'être énumérés seraient supprimés et remplacés par le compte unique *Liquidation des anciennes caisses des chemins vicinaux et des constructions scolaires*, débité de toutes les charges du passé et crédité des sommes inscrites aux divers budgets pour balancer le montant des subventions ou des avances remboursables.

L'exemple de cette politique dont les opérations se poursuivirent pendant de longues années est intéressant à plus d'un titre. C'est probablement la première fois qu'un aussi grand nombre de comptes spéciaux sont utilisés pour suivre sous ses aspects variés l'évolution d'une institution dont le principe n'avait pas changé. Cet emploi fait songer aux ressources de la comptabilité commerciale où, de la même manière, la mutation d'un créancier entraîne simplement l'ouverture d'un nouveau compte au Grand Livre. Mais cette expérience illustre nettement cet inconvénient des comptes spéciaux par lequel la création d'un compte, destiné à ménager les deniers de l'Etat, n'a pu empêcher la perte définitive de ressources de Trésorerie (1).

C'est à un résultat identique qu'aboutit une opération, mieux connue et plus simple puisqu'un seul compte spécial suffit à la constater : les *Avances aux chemins de fer français pour garanties d'intérêts*. L'Etat avait garanti un intérêt minimum aux actionnaires et obligataires des Compagnies auxquelles il avait imposé la construction de lignes habituellement déficitaires, mais favorables à l'économie nationale ou à la défense du territoire. Ces sommes dues par l'Etat pour compléter les intérêts à payer avaient figuré jusqu'en 1870 et de 1874 à 1885 au budget général ; de 1871 à 1873 elles avaient été inscrites au budget extraordinaire ; mais en 1885 (loi de finances du 8 août), les difficultés finan-

(1) Voir sur les avances pour la création de chemins vicinaux et d'établissements scolaires le *Dictionnaire des Finances* de Say et dans leurs *op. cit.*, Allix, p. 119 et Rémy, p. 145 et ss.

cières inspirèrent aux ministres la décision de porter les garanties d'intérêts à un compte spécial. Sans doute les dépenses engagées par l'Etat n'étaient-elles autres que des avances remboursables ; en réalité, il eût été d'une bonne politique de faire face par l'impôt à des paiements destinés à se reproduire pendant un temps indéterminé, d'autant plus que les remboursements ultérieurs des Compagnies étaient encore incertains. Mais cette nécessité ne fut comprise qu'en 1893 et à cette époque le compte laissa un solde débiteur considérable de 250 millions (1).

Rappelons une opération qui devait conduire également à une déception : la *réorganisation des dépenses de Calais* ; le compte qui la retraçait ne fut clos qu'en 1899.

Ainsi l'évolution de tous ces comptes prouve combien il est difficile de discerner le danger des comptes spéciaux lors de leur création. Sans dire que les ministres y ont toujours recouru à l'époque qui nous intéresse en étant animés des meilleures intentions, il n'est pas douteux pourtant que l'opinion publique devait juger légitime, au moins en théorie, l'emploi des comptes spéciaux pour suivre les avances de l'Etat en matière de garanties d'intérêts ou de constructions scolaires. Une étude abstraite des mérites et des inconvénients des comptes spéciaux suggère qu'il doit être délicat dans chaque cas particulier de juger si les premiers l'emportent sur les seconds, mais l'histoire montre que les avantages sont en quelque sorte instables et ne se maintiennent pas, alors que les inconvénients se réalisent presque irrésistiblement.

§ 3. — *Les comptes spéciaux de 1894 à 1914.*

La leçon des deux périodes précédentes n'a pas été retenue pourtant assez nettement et assez complètement pour que les comptes spéciaux cessassent de ruiner les finances publiques ; et dans ce nouveau degré de leur évolution, ils ont,

(1) V. sur le compte de la garantie d'intérêts Allix, p. 115 ; Cernesson, p. 89 ; Stourm, p. 267 ; Rémy, pp. 117 et 160 ; Rapport de la Cour des Comptes de 1891.

malgré quelques retours en arrière, presque crû en importance d'année en année.

Les comptes qui furent créés les premiers avaient, malgré tout, quelques raisons d'être. Par un souci de bonnes finances ou sous la crainte de l'opinion, de lourdes dépenses, qui n'étaient pas véritablement des dépenses annuelles, figurèrent au budget général. Mais dès 1898, un grand nombre de constructions ou de modifications coûteuses, et notamment la plupart des programmes militaires, furent suivis à l'aide de comptes spéciaux.

Parmi les comptes les plus intéressants que renferme le Compte de l'Administration des Finances se trouvent *Contributions directes et taxes assimilées recouvrées pour le compte des départements et des communes* (1), *Dépenses de l'expédition de Madagascar* (2), *Prélèvement sur le Pari mutuel en faveur de l'élevage* (3), *Avances de la Banque de France à titre de fonds de concours pour l'exposition de 1900*.

Mais le retour à une déplorable tradition ne fut consommé qu'en 1898. Comme pour la réorganisation des défenses de Calais, il fut décidé à cette date que le produit d'aliénation d'immeubles militaires désaffectés servirait à couvrir les dépenses de *Perfectionnement du matériel d'armement et de réinstallation de services militaires*. Mais des obligations du Trésor émises à cet effet devaient subvenir provisoirement aux frais occasionnés par l'exécution d'un programme aussi important ; aussi un compte spécial fut-il ouvert pour comparer les recettes et les dépenses définitives. Cette solution ne fut pas heureuse : tout d'abord, les dépenses ne purent, avant longtemps, faire l'objet d'appréciations suffisamment exactes ; puis les ressources que devait apporter l'aliénation de terrains n'étaient pas non plus déterminées.

(1) Ce compte fut créé à la suite de la suppression du budget sur ressources spéciales parce que les comptables de l'Etat continuaient à percevoir les centimes des collectivités locales.

(2) A ces dépenses, couvertes par des avances de la Caisse des Dépôts et Consignations, s'appliquaient certaines règles budgétaires.

(3) Ces prélèvements avaient figuré pendant les trois années précédentes au compte *Fonds de Concours pour dépenses d'intérêt public*.

Il n'est pas étonnant, dès lors, que deux inconvénients d'ordre financier se fussent rapidement révélés : l'exagération des dépenses exceptionnelles et la confusion des dépenses ordinaires et des dépenses extraordinaires (1). Pourtant ce compte, comme les comptes Garanties d'intérêts, Compte de Liquidation, était soumis à un contrôle étroit et les crédits en étaient votés chaque année (2).

C'est encore sur le même principe, toujours aussi néfaste, que repose la création du compte *Produit de l'émission de rentes 3 % 1901*. Le gouvernement pensait que l'indemnité versée par la Chine sous forme d'annuités permettrait de couvrir les dépenses de l'expédition française et les frais d'entretien de nos troupes qui devaient séjourner en Chine quelques années encore ; comme d'habitude, un emprunt, aisément remboursable, était émis pour pallier l'antériorité des dépenses sur les recettes. Mais les annuités versées ne furent pas toutes consacrées à l'amortissement et le reliquat de l'emprunt fut employé à d'autres travaux dont le besoin n'était pas urgent.

Au début du xx^e siècle, le recours aux comptes spéciaux est généralement suivi d'un accroissement de la dette publique. Pourtant le moment est passé où ces comptes ont creusé dans les finances le déficit le plus profond, si l'on envisage seulement la période qui précède la Grande Guerre. La défense de l'unité que recommandaient les Ministres des Finances vers 1895 est encore présente à l'esprit des nouveaux dirigeants (3). C'est pourquoi les comptes spéciaux, dont certains se montent à des chiffres qui n'avaient jamais été atteints, sont très peu nombreux (4) : ils ne sont ouverts

(1) En 1904, 167 millions d'obligations grevaient encore ce compte. Il ne fut supprimé, ainsi que le compte d'*Aliénations d'immeubles militaires* (1890), que par la loi du 19 mars 1928. V. Marion, t. VI, p. 216 ; R. S. L. F. 1909, p. 445 ; 1925, p. 87.

(2) Dès lors, la seule distinction entre le compte et un budget extraordinaire, reposait sur la faculté de reports et sur la corrélation des recettes futures et des dépenses, l'emprunt n'étant qu'une ressource provisoire.

(3) Par exemple, le budget de 1902 réunit en une masse unique les capitaux dus par le Trésor à la Caisse des Dépôts. V. Marion, t. VI, p. 260 et 279.

(4) Les comptes hors budget s'élevaient, en 1885, à 500 millions et, en 1903, à 100 millions.

que dans des cas exceptionnels où leur emploi est jugé à tort légitime et ne sont plus, avant tout, comme dans la première période de la République, des expédients financiers. La majorité des parlementaires conservent les mêmes intentions que leurs prédécesseurs qui ont procédé à de nombreuses réincorporations vers 1890. C'est pourquoi la Commission des Finances, en 1905, relevant l'existence de cinq comptes spéciaux, demande raison au Gouvernement du maintien de comptes aussi nombreux ! Mais il fallait encore l'expérience des Comptes du Perfectionnement de l'armement et de l'Expédition de Chine pour que les hommes politiques convinssent que des dépenses, jugées jusque-là comme exceptionnelles, devaient être rangées parmi les dépenses permanentes (1). Cette évolution explique que les comptes spéciaux n'aient pas été de nouveau employés avant 1912 pour suivre les grands programmes navals ou militaires.

Il importe seulement de mentionner le compte *Produit de l'émission d'obligations à court terme* (1908) (2), et surtout le *Compte d'exploitation provisoire du réseau racheté des Chemins de fer de l'Ouest* (1908) alimenté par des obligations et destiné à constater les dépenses de premier établissement du réseau racheté (3) (4).

Entre 1908 et la Grande Guerre, différents comptes furent ouverts dans les écritures du Trésor. Quelques-uns, en particulier des comptes d'avances, étaient sans grande importance. D'autres ont offert des caractères particuliers. Le *Compte provisionnel* a présenté des traits originaux (5), ainsi que le compte *Avances de trésorerie pour l'exécution*

(1) V. Marion, t. VI, p. 288 et 291.

(2) Destiné à rembourser les comptables publics qui désiraient remplacer leur cautionnement en numéraire par la caution d'associations de secours mutuels.

(3) Alors que les dépenses de premier établissement de l'ancien réseau figuraient au budget général.

(4) Vers la même époque, le Gouvernement établit plusieurs projets de création de comptes spéciaux qui ne furent pas votés par les Chambres : ex. : Primes à la Marine marchande (Cernesson, p. 127), Programme naval de 1900 (Cernesson, p. 124), Dépenses d'établissement de lignes téléphoniques (R. S. L. F. 1912, p. 714 et ss.).

(5) V. notre page 56 et 77.

du programme approuvé par la loi du 30 mars 1912 (1). Enfin, la véritable nature des comptes *Dépenses non renouvelables intéressant la défense nationale* (Loi du 15 juillet 1914) et *Occupation militaire du Maroc* (autre loi de la même date) a été étudiée précédemment (p. 27). Le compte Dépenses non renouvelables s'est substitué pour l'exécution du programme naval au compte Avances du Trésor. Les deux comptes créés en 1914 ont été supprimés par la loi du 26 décembre 1914. Le député Métin a donné de cette clôture les raisons suivantes : « La suppression des deux comptes est la conséquence de la clôture du budget général et des budgets spéciaux de la guerre remplacés par un budget unique spécialement dressé pour la Guerre ». Comme il arrive toujours en pareil cas, afin de permettre l'apurement et la régularisation d'opérations anciennes engagées avant la clôture, ces deux comptes n'ont pas disparu immédiatement de la comptabilité ; le compte du Maroc présentait un solde créditeur qui a été appliqué aux découverts du Trésor : en réalité, ce bénéfice était apparent, puisque le compte n'avait d'autres ressources que le produit d'emprunts.

Ainsi, en huit ans, de 1906 à 1914, les comptes spéciaux, qui avaient été réduits à un groupement anodin de quelques comptes peu importants, s'étaient développés à nouveau rapidement. Leur floraison s'explique à la fois par un goût des facilités financières dont la prospérité économique cachait le danger, et par l'engagement de dépenses militaires exceptionnelles dont l'utilité est apparue au moment de la déclaration de guerre. Il n'est pas douteux que le recours aux comptes spéciaux pour des opérations dont le montant exact restait inconnu ne pouvait donner des garanties suffisantes de bonne gestion et les parlementaires se sont plaints à l'époque des libertés prises par les ministres (2).

Le temps n'était plus où, comme en 1906, M. Poincaré se félicitait d'avoir éliminé des finances les comptes spé-

(1) V. p. 27 et 56 et R. S. L. F. 1914, p. 499.

(2) R. S. L. F. 1912, p. 530 ; 1913, p. 308 ; 1914, p. 496.

ciaux (1) ; et dans la discussion du projet de budget de 1913, MM. Chéron et Aimond ont apprécié sévèrement le délabrement financier dont le budget était le symptôme. Les mêmes critiques se renouvelèrent lors du vote du projet de budget de 1914 (2).

SECTION III. — LES COMPTES SPÉCIAUX DEPUIS 1914.

Mais les nécessités de la Guerre firent taire les voix qui, en temps de paix, eussent été celles de la sagesse et balayèrent les scrupules de tous les hommes politiques. L'ampleur des comptes spéciaux ne fit que s'accroître pendant et immédiatement après les hostilités, d'une part en raison des avances que l'Etat dut accorder à des particuliers ou à des collectivités, ruinés et paralysés par les événements, et d'autre part, par la création de services de ravitaillement, de transport, de reconstruction dont la direction unique revenait naturellement à l'Etat. Une quarantaine de comptes furent créés, dont les opérations portèrent sur des milliards. Lorsque leur activité cessa, ces comptes apparurent avec des soldes débiteurs considérables (3) : l'importance et la variété des opérations effectuées, le désordre dans lequel les services exerçaient leurs attributions rendaient difficiles, d'une part le recouvrement des avances, des crédits accordés par le Trésor ou les budgets aux comptes spéciaux, et d'autre part le règlement des créances que l'Etat gardait sur ses cocontractants. C'est pourquoi il fut nécessaire d'instituer, par la loi du 1^{er} décembre 1922, un service chargé de l'apurement des comptes de guerre. Il n'entre pas dans l'esprit de la présente thèse d'étudier les nombreux comptes créés à l'occasion des hostilités : ce travail a déjà été accompli dans d'autres ouvrages.

Il importe plutôt, pour continuer cette brève histoire des

(1) Marion, t. VI, p. 307 ; Rapports sur les budgets de 1905 (*J. Off.*, S. Doc. p. 341), de 1910 (*J. Off.* Ch. Doc., p. 1405).

(2) Marion, t. VI, p. 389.

(3) Pour les opérations faites de 1914 à 1919, l'excédent des soldes débiteurs sur les soldes créditeurs s'est élevé à près de 10 milliards. (R. S. L. F. 1920, p. 236). V. Allix, *op. cit.*, p. 121 et Jèze, *op. cit.*, p. 92.

comptes spéciaux, de chercher dans quel sens l'évolution de ces comptes s'est poursuivie après des événements aussi graves. A la vérité, les abus, difficilement évitables, dont les hommes politiques avaient été témoins, développèrent de nouveau une préférence pour le retour à l'unité budgétaire. Ainsi, ce qui ne devait être qu'un compte de dépenses recouvrables, devint un budget soumis, comme le compte d'*Entretien des troupes d'occupation*, aux prescriptions de la procédure budgétaire (1) ; c'est pour la même raison que le compte spécial ne fut pas adopté comme le régime définitif du compte de l'alcool ; on a préféré conserver la situation de fait, qui dure toujours, en attendant que fût instituée une organisation particulière, bien adaptée à la nature des opérations à réaliser et aux conditions d'exercice du contrôle parlementaire. Les parlementaires craignaient surtout dans le recours au compte spécial le retour d'un inconvénient qui avait particulièrement frappé leur esprit et qu'ils ne jugeaient pas propre seulement à des comptes de guerre : c'est l'immobilisation pendant une longue durée de sommes considérables qui, par l'emploi de tout autre procédé comptable, sont affectées aux opérations à engager pendant le temps nécessaire, réduit au minimum (2). En particulier, l'année 1922 est celle où les préparateurs du budget se réjouissent d'avoir mis fin à peu près complètement aux opérations effectuées au moyen de comptes spéciaux (3).

Depuis cette époque, les comptes spéciaux se sont à nouveau développés. Mais il faut reconnaître que la plupart d'entre eux se légitiment par une corrélation entre les recettes et les dépenses poussée assez loin. Un grand nombre sont des comptes d'avances. D'autres sont des comptes de gestion économique ou d'exécution de travaux : l'isolement de ces opérations est particulièrement avantageux. L'opposition des recettes et des dépenses permet de juger claire-

(1) Exposé des motifs du projet de budget de 1920, p. 19 et s.

(2) Note D. P. 1920.4.432 à la loi du 18 avril 1919 sur la liquidation des stocks français.

(3) Marion, t. VI, p. 412. Voir *J. Off. Ch. Doc.* 1922, p. 503, Les soldes débiteurs des comptes spéciaux de 1913 à 1922.

ment des résultats du compte. D'autre part, il n'y a pas à craindre les graves inconvénients qu'ont présentés les comptes de même nature créés avant la guerre. Leurs opérations, loin d'être effectuées à l'insu du Parlement, sont, au contraire, soumis à un contrôle spécial suffisamment étroit dont les principaux moyens sont la communication périodique de situations et parfois le vote, exceptionnellement par chapitre, de crédits annuels (1). Peut-être ne faut-il pas s'étonner dès lors qu'il n'y ait pas plus de comptes spéciaux. Depuis plusieurs années, l'activité du Trésor s'est portée vers les opérations financières les plus variées. En particulier, une masse de ressources de trésorerie a été employée à des avances à terme plus ou moins long. Il eût été normal de les constater dans des comptes spéciaux. Mais le Gouvernement, voulant se garder la plus grande souplesse de manœuvre, a toujours adopté le procédé des comptes de trésorerie au sens strict, afin d'affermir les parlementaires dans la pensée que ces actes financiers se rattachaient à l'aménagement et à la gestion des ressources du Trésor, simples mesures d'exécution (2).

Les comptes spéciaux créés depuis la fin des hostilités pour des raisons qui ne tiennent pas aux circonstances de la guerre, sont les suivants.

A. Comptes d'avances.

Avances du Trésor (au gouvernement sarrois) *pour la construction de gares douanières à la frontière germano-sarroise* (Loi du 17 juillet 1923).

Avances aux sociétés coopératives d'artisans et aux petits artisans (Loi du 27 décembre 1923).

Avances au crédit hôtelier (Loi du 30 juin 1923).

Avances au budget local de Madagascar (pour la réparation des dommages causés par un cyclone) (Loi du 2 août 1927).

(1) Ou encore fixation de limites, de maxima annuels, etc.

(2) En 1924, l'incohérence habituelle aux comptes spéciaux s'est révélée : l'emprunt Morgan faisait l'objet d'un compte spécial et l'émission aux Etats-Unis d'un emprunt à long terme était constatée dans les écritures du Trésor (Loi du 21 novembre 1924).

Avances pour frais de premier établissement des organismes chargés du service des assurances sociales (Loi du 5 avril 1928 art. 36 ; Décrets du 30 juin 1930 et du 25 juillet 1930, art. 213 et ss.).

Avances à diverses collectivités en vue du remboursement d'emprunts contractés à l'étranger (Loi du 16 avril 1930, art. 120).

Avances aux sociétés coopératives d'avances pour les industries d'art (Loi du 31 mars 1932).

Réparation des dommages causés dans le Midi par les orages et les crues (avances et subventions se montant à un milliard de francs) (Lois du 8 avril et du 16 avril 1930).

B. Comptes d'attente pour recettes budgétaires.

Produit des impôts additionnels aux impôts de 1925 (la loi du 4 décembre 1925 avait augmenté d'un dixième, au profit des exercices 1925 et 1926, le produit de certains impôts à percevoir au titre de l'année 1925).

Contribution volontaire pour l'assainissement financier (Loi du 31 mars 1926, art. 12).

Ces deux comptes ont été rapidement supprimés.

C. Comptes d'emploi de ressources exceptionnelles.

Opérations consécutives à l'emprunt Morgan (Loi du 31 décembre 1924).

Approvisionnement de céréales panifiables en vue du ravitaillement éventuel de la population civile (Loi du 24 décembre 1924). Ce compte retrace les cessions des céréales et farines stockées par le gouvernement.

D. Comptes régulateurs suivant les rapports financiers entre différents comptes ou services.

Fonds commun des réseaux de chemin de fer (Loi du 29 octobre 1921) (1).

Recettes et dépenses d'ordre provenant de l'apurement d'opérations antérieures ou de l'amortissement de la dette à court terme (Loi du 13 janvier 1933) (2).

E. Comptes constatant l'affectation de ressources spéciales

(1) V. Allix, *op. cit.*, p. 168.

(2) V. ci-dessus, p. 58. Aucune opération n'a encore été portée à ce compte.

à des dépenses définitives, exceptionnelles ou renouvelables (1).

Fonds de renouvellement de navires loués par l'Etat (Loi du 29 juillet 1928).

Fonds d'entretien de la circulation monétaire (obtenu par le bénéfice de la frappe de monnaie de bronze ou de nickel). (Loi du 28 février 1933, art. 69).

Remboursement aux grands réseaux de chemins de fer des charges résultant des insuffisances d'exploitation (Loi du 12 décembre 1929, art. 34). Ce compte n'est pas un compte d'avances remboursables directement par l'emprunteur : débité de paiements faits aux grands réseaux, il doit être crédité des versements du fonds commun (2).

Versement aux grands réseaux de chemins de fer du capital des charges de première année d'exploitation (Loi du 16 avril 1930, art. 194) (3).

Aménagement et embellissement des cimetières militaires (Compte ouvert par circulaire appliquant la loi du 11 juillet 1931). La loi n'avait d'ailleurs envisagé que la création d'un compte d'avances à régulariser débité des ressources affectées aux dépenses d'aménagement (4). Mais en présence de l'extension excessive des avances à régulariser, elle a prescrit que le compte spécial serait crédité par le débit d'un compte d'avances à régulariser soldé dans les conditions fixées par la loi de règlement (v. de même compte des Frontières).

Organisation défensive des frontières (Loi du 20 juillet 1931). Les opérations sont suivies par chapitre et chaque année un compte des opérations effectuées est également dressé par chapitre. Les dépenses à engager s'élèvent à plus de 2.500 millions.

Les deux comptes du *Perfectionnement de l'outillage national* ; le premier fut ouvert en vertu de la loi du 19 mars

(1) Ce groupe comprend aussi le compte *Service de la retraite du combattant*, crédité principalement du produit de la Loterie Nationale (Décret du 14 janvier 1934).

(2) Le débit du compte est, chaque année, limité à un maximum fixé par la loi de finances.

(3) V. J. Off., Sén. Déb., 12 avril 1930, p. 1038.

(4) Il en était de même pour le premier compte de l'Outillage.

1931 et le programme qu'il retrace s'élève à 670 millions, le second, créé par la loi du 28 décembre 1931, comprend une liste de travaux à engager qui dépasse 3.500 millions (1).

Ces trois derniers comptes ressemblent à de petits budgets extraordinaires. Les autres comptes présentent bien le caractère de véritables comptes spéciaux, sauf peut-être le compte de cimetières militaires qui n'a aucune raison d'être puisque ses ressources sont constituées par des avances à régulariser. Les ministres pendant ces dernières années n'ont certainement pas abusé du procédé facile du compte spécial. D'ailleurs il ne faut pas placer parmi les comptes spéciaux des comptes que les textes appellent à tort compte spécial ou compte du Trésor et qui sont des comptes de trésorerie au sens étroit ou des comptes d'un caractère particulier.

Ainsi le décret du 9 septembre et la circulaire (travaux publics) du 6 décembre 1929 prévoient « l'ouverture dans les écritures du caissier-payeur central d'un compte spécial intitulé Part proportionnelle du produit brut de l'impôt sur les jeux dans les casinos pour subventions à divers travaux... » Ce prélèvement est réparti par une commission spéciale à l'insu du contrôle parlementaire. De même la loi du 19 avril 1930, sur l'achat d'alcools de vin répondant à certaines conditions, stipule : « Un compte spécial sera ouvert au Ministère des Finances pour les achats et la vente de ces alcools. » Ce compte de l'alcool de vin, différent du célèbre compte des alcools industriels, n'est autre qu'un compte de trésorerie dont les écritures sont à ce titre tenues par le Ministère des Finances.

Parmi les récentes applications des comptes spéciaux, il est intéressant d'insister sur deux d'entre elles, parce qu'elles correspondent aux formes nouvelles de l'intervention de l'Etat dans l'activité économique et qu'elles symbolisent le développement d'une économie dirigée à laquelle l'évolution du capitalisme apporte des forces grandissantes. C'est

(1) Ce compte a été étudié ci-dessus, p. 28.

pour parer aux difficultés éprouvées par différentes classes de producteurs que les pouvoirs publics ont tenté de remédier à la crise du blé et ont entrepris un vaste programme d'outillage national.

Une politique neuve et hardie a été adoptée pour protéger le marché du blé et celui du vin ; les dispositions qui visent à résoudre le problème du blé sont les plus remarquables parce que, élaborées en plusieurs années, elles font apparaître plus clairement les moments successifs de la transition qui s'opère entre le libéralisme traditionnel et l'« interventionnisme » indispensable à l'heure présente (1). Dès le début de la crise des affaires, la dénaturation, l'importation et l'exportation des blés avaient été réglementées par différentes décisions. Mais ces mesures étaient bien insuffisantes pour permettre l'écoulement des stocks croissants de céréales ; c'est pourquoi l'Etat s'est résolu à apporter une aide financière aux producteurs de blé, en faisant voter la loi du 26 janvier 1933 (légèrement retouchée par la loi du 31 mai 1933) sur la défense du marché du blé. Par ce texte, l'Etat, avec l'intermédiaire de la Caisse Nationale de Crédit agricole, a accordé des avances aux agriculteurs sur la récolte de 1932, pour un montant de 300 millions de francs ; en outre, 30 millions ont été versés en primes aux récoltants qui passaient des contrats de report ; enfin, un million a été consacré à l'étude de la dénaturation. Pour faire face à ces dépenses, des avances ont été consenties à l'Etat par la Caisse des Dépôts et Consignations à la fois sur ses fonds propres et sur les fonds libres des caisses gérées par elle. Trois comptes spéciaux ont été ouverts pour retracer cette opération : le compte créditeur *Avances consenties par la Caisse des Dépôts et Consignations* suivait les avances, portées au crédit, et les remboursements ultérieurs, indiqués au débit ; au débit du compte *Avances à la Caisse nationale de crédit agricole en application de la loi du 26 janvier 1933* figuraient les avances octroyées par l'Etat, les rembourse-

(1) V. sur cet exemple remarquable d'économie dirigée : Pirou, *La Crise du Capitalisme* ; Carret, *Le Marché du Blé, Sa réglementation en France* ; Pichat, *Vers la liberté du marché du blé* (R. P. P., 10 décembre 1934).

ments de la Caisse nationale devant apparaître au crédit ; enfin, le compte *Défense du marché du blé* dégageait l'ensemble des opérations dont le résultat devait être mis en lumière par le solde entre la dette de l'Etat et les sommes qui lui étaient remboursées.

En réalité, les excédents de récoltes étaient si importants que les avances au titre de la loi de janvier ne pouvaient soulager les cultivateurs. C'est pourquoi un pas de plus dans l'intervention de l'Etat fut franchi par la loi du 10 juillet 1933, modifiée par la loi du 28 décembre 1933. La disposition principale dont toutes les autres découlaient était l'existence d'un prix minimum de vente du blé, fixé à 115 fr. le quintal. Pour supprimer toute infraction, un contrôle sévère était exercé, d'une part sur les cultivateurs qui doivent déclarer les superficies ensemencées en blé et le stock restant au début de chaque campagne, d'autre part sur les minotiers, qui étaient soumis à diverses vérifications et astreints à envoyer plusieurs documents au Ministre du Budget. La loi instituait des Comités consultatifs départementaux, qui donnaient leur avis sur l'état des cultures et des récoltes, et un Comité national qui suggérait les mesures destinées à assainir le marché du blé. Pour faire respecter le prix fixé, le Gouvernement, par un curieux retour aux circonstances exceptionnelles de la guerre, avait le droit de réquisitionner les blés récoltés et les minoteries. Surtout il constituait des groupements agricoles qui devaient stocker le blé en excédent pour l'écouler ensuite par des ventes échelonnées, des décrets fixant périodiquement la proportion de blé stocké à utiliser.

L'exécution de cette loi faisait peser sur le Trésor des charges plus importantes que n'en avait fait peser le régime précédent : l'Etat devait faire face, en effet, à de multiples primes de stockage, de report, de dénaturation, d'exportation. Les ressources dont il dispose sont des amendes, des droits à l'importation du blé et des céréales secondaires, la taxe à la mouture et une surtaxe sur les opérations effectuées sur les céréales. Pour suivre l'emploi de ces recettes, a été créé le compte spécial *Produits affectés à la défense du*

marché du blé (art. 26). Le crédit du compte est transporté au budget général, à la manière des fonds de concours, pour couvrir non seulement les dépenses destinées à la défense du marché, mais aussi les dépenses de personnel et de matériel entraînées par l'application de la loi. La situation du compte est arrêtée au 31 décembre ; la part des recettes qui dépasse 300 millions par an est versée aux produits divers du budget. De même, si le solde créditeur dépasse 400 millions, le surplus est versé aux produits divers, après qu'aura été constitué avec ces excédents un fonds de 200 millions, dotation initiale d'un deuxième compte spécial. Ce dernier compte a pour objet l'octroi de prêts à court terme aux producteurs de blé par l'intermédiaire de la Caisse de Crédit agricole. Si la dotation du deuxième compte se trouve insuffisante au cours des deux premières années, des emprunts dont le total ne doit pas dépasser 400 millions en valeur nominale peuvent être émis par la Caisse nationale ; le produit en est porté à ce compte ; dans ce cas, les dépenses de la loi sont couvertes par cette ressource avant de l'être par le crédit du premier compte. Le deuxième compte, soumis au contrôle des dépenses engagées, doit être clos avant le 31 décembre 1935 et le solde doit en être remboursé en dix ans au plus par les recettes du premier compte. D'ailleurs, en attendant la réalisation des emprunts, la Caisse nationale peut affecter au deuxième compte le produit des avances qu'elle a reçues au titre de la loi de janvier. Effectivement, plusieurs décrets ont effectué de tels virements, de sorte que, par des procédés compliqués, les charges de la politique du blé sont indirectement couvertes par la Caisse des Dépôts et par des emprunts à court terme.

Au cours des années 1933 et 1934 différents textes ont encore modifié les dispositions en vigueur. Il faut noter le décret du 6 octobre 1934 qui n'a fait que codifier les règles appliquées sur le marché du blé. Mais une réforme plus profonde devait intervenir parce que plusieurs prescriptions de la loi du 10 juillet 1933 avaient entraîné des difficultés et provoqué des abus. Les producteurs, à court d'argent, avaient dû se soumettre aux exigences des minotiers et

vendre leur blé au-dessous du prix minimum ; mais les consommateurs n'avaient pas profité du taux de ces transactions car le prix du pain était établi en fonction du prix minimum. De toute façon, la taxation des denrées est une erreur économique ; elle aggrave une production excessive dont elle prétendait pallier les inconvénients. Aussi la détermination du prix minimum devait-elle aboutir logiquement au principe des achats directs par l'Etat ; c'est, en effet, une des dispositions de la nouvelle loi du 24 décembre 1934. Désormais apparaît le retour à la liberté des ventes ; le prix minimum est supprimé ; néanmoins un régime transitoire compliqué garantit le maintien des contrats existants. Une importante innovation est la réduction des emblavures dont l'effet est complété par l'interdiction d'employer des variétés à fort rendement sans grande valeur boulangère. La loi défend aussi le report des marchés et il n'existe plus de taux d'extraction des farines panifiables. Les excédents de blé peuvent être bloqués chez les producteurs ; mais les achats par l'Etat constituent le moyen essentiel de résorber les quantités qui dépassent les besoins de la consommation. Le Ministre de l'Agriculture prend en charge, pendant l'année 1935, les stocks de blé qui proviennent des récoltes de 1933 et 1934 ; il fait face à cet engagement à l'aide d'emprunts à émettre par la Caisse de Crédit agricole, ces emprunts étant gagés par une augmentation de la taxe à la production. Le produit de la vente du blé accumulé par l'Etat sera porté en recette au premier compte spécial de la loi du 10 juillet 1933 ; les deux comptes créés à cette époque sont, en effet, maintenus expressément par la loi de 1934 (art. 8).

Quelques réserves peuvent être formulées contre les nouvelles tendances des pouvoirs publics. Les premiers calculs laissent prévoir que les dépenses se monteraient aux chiffres suivants : 540 millions pour les achats de blé, 785 millions pour les primes à la dénaturation et à l'exportation, à quoi il faut ajouter une marge de sécurité de 100 millions. De plus, ces charges financières ne modifient en rien les conditions de l'offre ; la trésorerie éprouvera de lourdes pertes

si les récoltes des années suivantes sont encore en large excédent, et la masse de blé accumulée par l'Etat continuera à peser sur le marché. En revanche, le gouvernement ne s'est pas trompé en décidant que le meilleur procédé pour assainir d'une manière durable le marché du blé était l'intervention de l'Etat à l'origine de la production, c'est-à-dire la diminution des surfaces emblavées. Ainsi la réglementation des opérations sur le blé est passée par différents degrés : ce furent d'abord des prescriptions de détail, puis les avances aux producteurs, la fixation du prix minimum, enfin les achats par l'Etat et la réduction des terres cultivées. L'action de l'Etat s'est étendue peu à peu d'une manière inévitable et cette évolution n'est probablement pas terminée : il n'y a pas de raison, dira-t-on, de ne faire de sacrifices que pour les seuls producteurs de blé. Naguère encore, l'extension du rôle de l'Etat aurait été presque unanimement condamnée ; mais à l'heure actuelle, les transformations du milieu économique rendent discutable une proscription de principe.

A la différence de la réglementation du blé, l'exécution d'un programme d'outillage national ne paraît pas une nouveauté audacieuse. Au cours du xix^e siècle, plusieurs plans analogues, suivis généralement dans des budgets extraordinaires, avaient été adoptés et appliqués sous les régimes politiques les plus différents. C'est un devoir pour les gouvernements de mettre à la disposition de la nation des services publics bien organisés et d'entreprendre des grands travaux, réalisables seulement par l'Etat, qui réduisent les prix de revient et permettent aux nationaux d'exploiter complètement les richesses naturelles du pays. Le but essentiel de la loi du 19 mars 1931 n'était pas différent. En outre, à cette époque, l'engagement de travaux productifs a été un moyen légitime de restituer aux contribuables les trop-perçus d'impôts qui étaient bien supérieurs aux besoins du budget et s'accumulaient inutilement dans le Trésor. La loi du 19 mars 1931 n'autorisait que l'exécution d'un premier « train » de grands travaux, dont le montant s'élevait

à 670 millions. Ce n'était qu'une fraction du projet primitif du gouvernement qui formait un ensemble de 17 milliards dont 5 milliards devaient être fournis par un compte spécial du Trésor, 6 milliards par le budget général, le reste par les collectivités locales. Un crédit de 1.200 millions fut inscrit en conséquence au budget de 1930-1931. Mais, par la suite, il fut décidé, en raison de la situation plus défavorable du budget de l'Etat et des autres collectivités, que seule serait réalisée la partie du programme qui devait être retracée par le compte spécial. Le gouvernement avait ainsi le droit d'engager, au total, 5 milliards de travaux. C'est pourquoi, après avoir fait voter la loi du 19 mars 1931, il a déposé un projet plus important, devenu la loi du 28 décembre 1931, qui a prévu des dépenses s'élevant au chiffre de 3.476 millions. Mais, malgré une grande ressemblance de forme, le but essentiel de la loi de décembre n'est plus le même que celui de la loi précédente. Dans l'intervalle, la crise des affaires s'était fait sentir progressivement en France et les faillites s'étaient multipliées. En présence d'une production plus réduite, il apparut moins urgent de poursuivre l'équipement économique du pays ; néanmoins, la seconde loi a été votée pour combattre le chômage qui se développait rapidement. C'est aussi la crise économique qui a conduit le gouvernement à créer une caisse de crédit aux collectivités locales pour qu'elles pussent, malgré leur situation financière aussi grave que celle de l'Etat, participer au perfectionnement de l'outillage national. Par l'esprit qui en animait les auteurs, la loi du 28 décembre 1931 met en lumière un autre aspect du rôle que l'Etat assume dans la direction de l'économie : il ne s'agit pas d'intervenir dans la production et l'écoulement d'une denrée déterminée, mais de trouver du travail aux chômeurs de toutes les professions (1).

Comme ces engagements sont particulièrement onéreux, il importe surtout d'envisager les ressources qui doivent y faire face. Lors du vote de la loi du 19 mars 1931, le premier

(1) Sur les deux lois de l'outillage national, voir la note de M. Hourticq au D. P. 1932.4.1 et ss.

« train » de travaux apparaissait comme une dépense engagée par anticipation sur un programme plus vaste dont toutes les parties devaient être examinées et sanctionnées ultérieurement dans une autre loi. D'ailleurs le financement des travaux ne donnait aucune inquiétude, tant les disponibilités du Trésor étaient importantes. C'est pourquoi les 670 millions de la première tranche furent portés non à un compte spécial, mais à un compte d'avances à régulariser qui est une sorte de compte de trésorerie au sens large. Ce procédé était naturel puisque les comptes d'avances à régulariser, qui, en 1931, n'étaient encore soumis à aucune règle budgétaire, sont utilisés soit pour suivre provisoirement une dépense, même budgétaire, qui n'est encore couverte par aucune recette permanente, soit pour garder la trace d'une charge dont l'imputation définitive n'est pas encore déterminée. La loi du 19 mars se bornait ainsi à indiquer que le crédit de 670 millions serait imputé à un compte spécial prévu par le projet initial et qui était encore à créer. Le compte a été ouvert par la loi du 28 décembre, mais en réalité il ne retrace que la partie du programme autorisée par cette même loi ; c'est pourquoi un deuxième compte a été institué au même moment pour suivre dans l'avenir les opérations engagées en vertu de la loi du 19 mars. Des ressources particulières font face à l'ensemble du programme, exception faite pour les dépenses de la première tranche dans la mesure où elles avaient été déjà payées avec les disponibilités existantes du Trésor. Ces ressources proviennent soit de la mobilisation d'annuités afférentes à des contrats de prestations en nature, soit des avances de la Caisse des Dépôts et Consignations dans les conditions de la loi du 30 mars 1929 (art. 74), soit éventuellement d'émissions d'obligations du Trésor, autorisées par la loi pour une durée de 30 ans au plus. Etant donné la situation de la trésorerie, seul ce dernier procédé a été employé (Loi du 8 avril et Décret du 9 juin 1932), de sorte que l'emprunt a couvert toutes les dépenses de l'outillage national. Il n'est pas nécessaire d'insister sur les règles du compte spécial dont les particularités ont été étudiées à d'autres endroits.

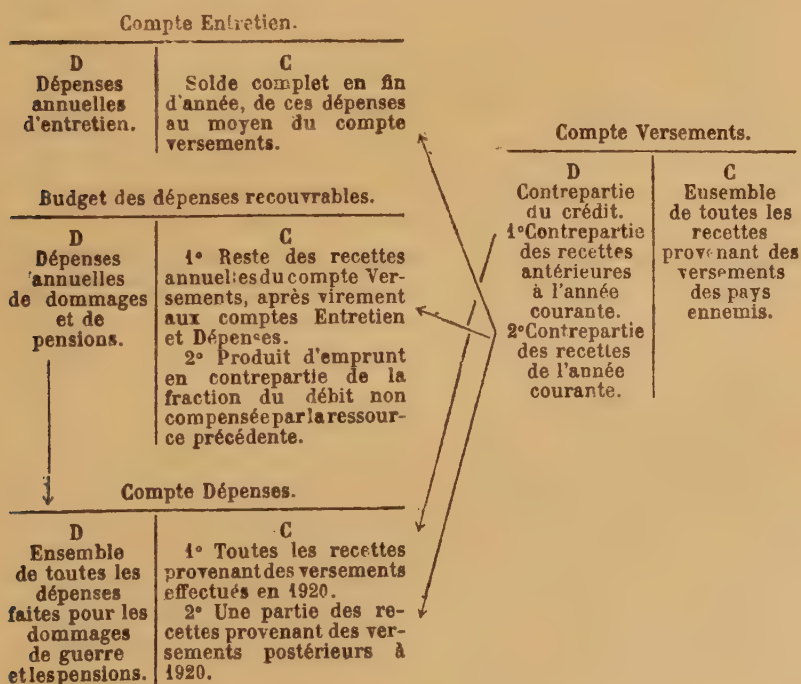
La Caisse de crédit aux départements et aux communes pour le perfectionnement de l'outillage national, départemental et communal, créée par la même loi du 28 décembre 1931, est un établissement public doté de la personnalité civile et de l'autonomie financière ; elle dispose de ressources propres. Ses opérations sont portées à un budget particulier (Loi du 28 décembre 1931 et décret du 3 février 1932) ; en outre, les opérations de recettes et de dépenses, qui sont effectuées par la caissier général de la Caisse des Dépôts et Consignations, sont inscrites à un compte particulier dans les écritures de cet établissement. Ainsi ce compte se rapproche des divers autres comptes gérés par la même caisse, tels que celui où figurent certaines recettes du produit des jeux. Les opérations suivies par ce procédé seraient sans inconvénient incorporées au budget général ou tout au moins portées à des comptes spéciaux du Trésor ; elles bénéficieraient d'une publicité qui, pour être réduite, n'en serait pas moins utile. Malheureusement la loi sur la Caisse de crédit est venue consacrer l'existence d'une catégorie comptable qui accroît la complication et l'obscurité des finances publiques.

Devant l'extension de la crise économique, les pouvoirs publics ont, dans les années suivantes, accompli de grands sacrifices financiers pour remédier au chômage. Ils ont développé l'assistance aux chômeurs et accordé des subventions aux caisses publiques ou privées d'aide aux chômeurs. Surtout en 1934, le gouvernement a entrepris la réalisation d'un plan de grands travaux contre le chômage qui a entraîné la création non pas d'un compte spécial, mais d'un nouveau compte de la Caisse des Dépôts. On a voulu utiliser les capitaux importants versés à la Caisse par les affiliés aux assurances sociales. Ainsi, un placement sûr et rémunérateur est garanti aux cotisations par une mesure qui associe les patrons et les ouvriers à une œuvre de solidarité : telle est du moins l'opinion émise dans le rapport au Président de la République. 75 % des disponibilités des caisses d'assurances-vieillesse et du fonds de majoration et de solidarité sont affectées aux grands travaux, ce qui doit fournir 1.500 millions par an pendant six ans. Les ressources dégagées sont

centralisées dans un fonds commun géré par la Caisse des Dépôts sous la surveillance d'une commission nationale. Les travaux sont exécutés uniquement par les collectivités publiques et certains groupements privés, qui passent directement les contrats de prêts avec la Caisse des Dépôts (Décret du 15 mai 1934). Peu après ce décret, la participation de l'Etat, au moyen d'annuités budgétaires, a été prévue par la loi du 7 juillet et le décret du 27 juillet 1934, modifié par le décret du 11 septembre 1934. Néanmoins, les fonds des assurances sociales restent la principale recette affectée, sous forme d'avances, aux dépenses de grands travaux ; et c'est probablement la nature de la ressource et la qualité de l'établissement auquel cette ressource est confiée, qui ont conduit le gouvernement à ne pas recourir à un compte spécial.

La gestion des opérations économiques dans lesquelles l'Etat s'immisce toujours plus étroitement amènera sans aucun doute un développement des comptes spéciaux ou de procédés voisins ; les exemples précédents tendent à le prouver. Il s'agit le plus souvent d'engagements exceptionnels qui mettent en œuvre des ressources extraordinaires ; en principe, ces charges ne doivent donc pas être portées au budget et l'emploi du compte spécial se recommande pour suivre le remboursement d'avances ou pour connaître le résultat d'ensemble d'opérations connexes, semblables à celles qui ont fait pendant la guerre l'objet d'importants services spéciaux. Mais l'usage des comptes spéciaux s'accompagne des inconvénients habituels : les dépenses paraissent moins lourdes parce qu'elles sont effectuées sur les ressources abondantes du Trésor ou, à d'autres moments, de la Caisse des Dépôts ; à l'heure actuelle, il est particulièrement à craindre que la plupart de ces engagements ne conduisent à des pertes, car ils constituent souvent une spéculation sur un avenir plus heureux, alors que la situation économique ne semble pas devoir s'améliorer au cours des années suivantes. Dans cette incertitude, une certaine politique d'économie dirigée est nécessaire, mais elle doit prendre des formes, telles que la réduction des emblavures, qui ne compromettent pas les finances publiques.

Il convenait de mettre à part un groupe de comptes et un budget qui ont suivi dans des dernières années une évolution mouvementée et dont les liens illustrent bien la souplesse et aussi l'inutile complication que présente parfois la comptabilité publique. Ces comptes avaient pour rôle de suivre d'une part, le montant des frais de reconstruction et des pensions versé aux victimes de la guerre et d'autre part, les sommes et prestations à recevoir des pays ex-ennemis. Le budget et le compte d'*Entretien des troupes d'occupation* constataient des recettes et des dépenses annuelles et étaient chaque année soldés par virement du compte *Versements de diverses puissances* au budget et au compte précédents, et du budget au compte *Dépenses et Versements en exécution des traités de paix*. Le schéma suivant donnera une idée à peu près exacte de la composition de ces comptes telle qu'elle fut fixée en 1920.



Les flèches indiquent le virement effectué à la création des comptes et les virements qui sont passés chaque année

en fin d'exercice. Il apparaît donc que le compte Entretien et le budget des dépenses recouvrables, débités en cours d'année de dépenses payées sur des ressources de trésorerie, étaient crédités en fin d'année d'une somme suffisante pour balancer exactement le débit. Le solde du compte Versements, qui constatait les versements des puissances étrangères, était également annulé à la fin de chaque année. Quant au solde débiteur du compte *Dépenses*, il constituait un découvert qui correspondait aux sommes que les puissances devaient encore verser pour compenser exactement les dépenses de reconstitutions et de pensions engagées par la France sur fonds d'emprunt (1).

En réalité, ces comptes n'ont jamais fonctionné : leur complication, la faiblesse des versements des pays ennemis auraient apporté à l'usage de la combinaison élaborée en 1920 plus d'inconvénients que d'avantages. Seules les colonnes du budget de dépenses recouvrables ont été ponctuellement remplies : au crédit étaient portées indistinctement toutes les recettes recouvrées sur l'Allemagne et ses alliés. Puis la loi du 13 juillet 1925 (art. 181) a supprimé le budget de dépenses recouvrables et le compte Dépenses et Versements (2). La même loi et celles du 28 février 1925 (art. 12) et du 29 avril 1926 (art. 101 à 103) ont modifié l'emploi des recettes portées annuellement au compte Versements : le solde de ce compte a subi aussi diverses vicissitudes ; les lois précédentes et d'autres lois lui ont, presque chaque année, fixé un nouvel emploi. Enfin, l'agent comptable de l'exécution des traités de paix, institué par le décret du 13 août 1920, a été supprimé par le décret du 11 septembre 1928 et ses attributions ont été partagées entre les services du ministère des finances (3). En vertu de ce décret, le compte de Versements a été rattaché au Service d'apure-

(1) Pour plus de détails, voir Loi du 31 juillet 1920, art. 140 à 147 (D. P. 1921.4.146) ; Exposé des motifs du projet de budget de 1920, p. 19 et ss. ; Allix, *op. cit.*, p. 147.

(2) V. note D. P. 1925.4.331.

(3) Ce comptable devait tenir à jour les comptes concernant l'exécution des traités de paix : en réalité, il s'est contenté de porter les versements de l'Allemagne à son compte courant chez le Caissier-Payeur central.

ment des comptes spéciaux et il a été tenu au courant jusqu'au moment où l'Allemagne a cessé d'accomplir ses obligations. Avant leur disparition, le budget et les comptes qui constataient l'acquittement des dettes de réparations formaient un groupe dont les caractères étaient bien différents de ceux des autres comptes spéciaux.

A l'heure actuelle, les comptes dont les opérations n'avaient d'autre raison d'être que la conduite de la guerre, sont peu à peu liquidés, soit par le Service d'apurement, soit par les ministères auxquels ils restent attachés ; maintenant les nouveaux comptes présentent l'aspect de tous les comptes spéciaux des périodes de paix, où l'activité financière et économique de l'Etat se déploie dans des conditions normales. Plus qu'autrefois même, les comptes spéciaux sont souvent créés dans un but de clarté. Le décret-loi du 25 juin 1934 (art. 5) pose à ce sujet un principe général : « Les dépenses régulièrement effectuées dans les conditions et les limites fixées par les autorisations législatives peuvent, à défaut d'indications au sujet de l'imputation à leur donner, être inscrites à des comptes ouverts parmi les services spéciaux du Trésor. »

Il faudrait profiter des heureuses intentions dont sont parfois animés ministres et parlementaires à l'égard des comptes extra-budgétaires. Lorsque, comme dans de nombreux comptes d'avances, la corrélation entre les recettes et les dépenses ne s'avère pas parfaite, et que les opérations des comptes sont assez semblables à d'autres opérations couvertes par des crédits budgétaires, le contrôle exercé sur la gestion des comptes spéciaux devrait être aussi énergique que le contrôle institué pour l'exécution du budget général. Ou bien de telles opérations continueraient à faire l'objet de comptes spéciaux qui seraient soumis à la procédure budgétaire : c'est la voie dans laquelle la comptabilité semble évoluer. Ou bien ces opérations seraient intégrées dans les chapitres du budget général, et les comptes spéciaux, devenus comptes d'ordre ou de développement serviraient à certifier que l'affectation de certaines ressources est bien respectée.

En apparence, la situation des comptes spéciaux n'est pas inquiétante : l'histoire tendrait à le montrer. Leur évolution a été une succession d'oscillations, au moins sous la Troisième République ; ils ont pris un grand développement à certaines périodes, soit sous le coup de circonstances exceptionnelles, soit lorsque les dirigeants du pays réunissaient en même temps le goût des facilités financières et l'oubli du danger de certains expédients. En 1870, une lente progression d'une cinquantaine d'années avait rendu les comptes spéciaux familiers à tous ceux qui pouvaient participer à l'exercice du pouvoir exécutif. C'est pourquoi un important accroissement de ces comptes s'effectue de la fin de la guerre jusque vers les années 1880 à 1885. Cette tendance s'efface devant la volonté de réaliser le retour à l'unité. A son tour une inclination contraire l'emporte de 1895 à 1914 sauf pendant quelques années qui se placent aux environs de 1905. Bien des comptes ouverts avant la Grande Guerre ont causé de lourdes pertes au Trésor : gaspillages, abus de l'emprunt, appel à des ressources exceptionnelles qui n'ont jamais pu être recouvrées, les moyens les plus variés ont augmenté les découverts et la dette publique. En revanche, si on laisse de côté la Grande Guerre où des besoins uniques ont provoqué des remèdes exceptionnels, la période actuelle qui s'ouvre en 1920 offre un tableau tout différent : la plupart des nouveaux comptes spéciaux ne retracent plus les opérations les plus hasardeuses, ou plutôt, qu'il s'agisse d'avances ou de travaux gagés par des ressources propres, le recours aux comptes spéciaux ne présente pas de dangers beaucoup plus grands que l'usage d'un budget ou d'autres sortes de comptes.

Cependant cette situation s'explique dans une large mesure par le développement des ressources offertes aux gouvernements par la comptabilité publique. Autrefois, quand les ministres désiraient entreprendre des opérations sur lesquelles ils préféraient que l'attention des parlementaires ne se portât pas avec trop d'insistance, ils avaient le choix entre l'ouverture d'un compte spécial et l'adjonction d'un bref article à une longue loi de finances. Actuellement, le gouver-

nement dispose avec une assez grande liberté des fonds considérables accumulés par le Trésor ou la Caisse des Dépôts et Consignations, et il ne se prive pas — il peut d'ailleurs prétendre que c'est son devoir — d'opérer des placements variés, soit par l'intervention directe des services des ministères, presque uniquement du ministère des finances, soit par l'intermédiaire de commissions dont l'œuvre est à peine connue. En réalité, le Parlement et l'opinion ignorent, bien plus qu'avant 1914, un grand nombre d'opérations accomplies par les représentants du pouvoir exécutif (1). Ainsi des avances importantes sont consenties aux collectivités locales sur les disponibilités du Trésor ; et il faut des événements imprévus pour faire connaître les stocks de devises étrangères, les bénéfices du compte de l'alcool ou les ressources du produit des jeux dont le ministre des Finances est le seul maître. Il s'ensuit que les règles qui président à l'exécution et au contrôle des opérations effectuées avec des deniers publics doivent être à chaque moment adaptées à l'évolution et au perfectionnement des finances publiques. Un chapitre suivant montrera les progrès accomplis dans le contrôle des comptes spéciaux. Mais il n'est plus certain qu'en ce domaine se trouve la source inégale de la plupart des accidents auxquels est exposée la gestion des finances. Les comptes spéciaux semblent alors perdre une partie de leur intérêt : c'est qu'ils ne font plus l'objet d'emplois aussi injustifiés ; ils semblent maintenant s'écarter de moins en moins de leur rôle normal, et ce mouvement s'affirmera peut-être dans l'avenir.

(1) *Le Capital* du 15 janvier 1930 ; E. F. du 12 novembre 1932.

CHAPITRE V

Organisation et comptabilité des services spéciaux.

Les services spéciaux effectuent souvent des opérations importantes formant un ensemble bien distinct ; c'est pourquoi un personnel leur est affecté en propre. Dans d'autres circonstances, le compte spécial est un procédé comptable dont l'emploi a pour but de mettre de l'ordre dans une opération simple. Dans tous les cas, néanmoins cette opération met en cause plusieurs organismes publics ou privés dont elle modifie la situation relative ; sa réalisation exige toujours l'intervention d'un certain nombre d'agents administratifs ou de comptables, non seulement de ceux des services ainsi modifiés, mais de tous les fonctionnaires qui n'ont d'autre rôle en l'espèce que de suivre l'opération en cours, de veiller à cette occasion à l'application des règlements en vigueur, enfin de retracer les mouvements de fonds ou de valeurs dans des comptes divers. Le compte spécial en effet indique des résultats d'ensemble en résumant et en compensant par un rapprochement complet les comptes de tous les comptables qui ont pris part aux opérations.

Il convient donc d'examiner l'organisation des services spéciaux pour connaître les agents qui, dans leurs fonctions variées, concourent à la gestion du service. D'une part la spécialisation des fonctions et la compétence limitée de ces agents, d'autre part l'évolution que subissent parfois les ressources des comptes spéciaux en passant d'une catégorie comptable à un autre groupe de nature différente, apparaîtront alors comme la cause de la complexité de tous ces comptes qui jouent les uns avec les autres et dont chacun concerne une part des opérations du compte spécial. En particulier les rapports entre les comptes spéciaux et les budgets sont fréquents et s'expriment sous des formes variées ; tantôt le compte reçoit du budget des avances ou un fonds

de roulement remboursables ; tantôt le compte spécial est un compte d'attente pour recettes budgétaires. Parfois, si le compte ne dispose pas tout de suite de ses ressources propres, il faut faire appel au produit d'un emprunt comme recette intermédiaire et il se peut que le budget, chargé du paiement des intérêts soit dédommagé par le compte en recevant des ressources en atténuation de la dette flottante. Dans l'hypothèse du recours à l'emprunt, il importe de retracer dans les écritures du Trésor, non seulement les opérations du compte spécial, mais aussi l'émission et le remboursement de l'emprunt, ce qui entraîne l'ouverture de nouveaux comptes. Même si le compte est capable par ses ressources propres de faire face immédiatement à ses besoins, les recettes et les dépenses, centralisées plus tard dans une comptabilité unique, sont effectivement réalisées par un grand nombre de comptables parmi lesquels figurent les trésoriers-payeurs généraux. En outre, avant qu'interviennent le rapprochement de tous ces comptes, les opérations sont parfois classées dans des comptes provisoires en vue de diverses régularisations.

Par l'usage de comptes en partie double, par le fait que chaque opération affecte au moins deux comptes, la comptabilité publique emprunte à la comptabilité commerciale sa souplesse, sa clarté et son caractère explicatif ; sans doute la première est-elle limitée davantage par la loi et les règlements et les opérations qu'elle retrace sont-elles en temps normal moins variées que les opérations commerciales (1). Néanmoins, les comptes publics peuvent décrire les emplois successifs de deniers déterminés et faire connaître les comptables qui les ont maniés les uns après les autres. Il n'est pas douteux que des abus ou des erreurs s'introduisent dans le fonctionnement d'une comptabilité compliquée. La Cour des Comptes en particulier ne s'est pas lassée de dénoncer les fautes commises dans la gestion des comptes de guerre (2) ; de nombreux exemples en seront donnés dans le

(1) Quesnot, *Administration financière*, p. 14.

(2) Bien avant la guerre même, des prélèvements sur le produit du pari mutuel en faveur de travaux d'adduction d'eau avaient été portés au crédit du compte *Fonds de concours pour dépenses d'intérêt public*. Or, en fin

chapitre suivant. C'est pourquoi il s'impose afin de comprendre et d'éviter ces irrégularités d'étudier l'organisation des comptes spéciaux.

SECTION I. — *Organisation des comptes spéciaux.*

En temps normal et tout au moins en ce qui concerne les opérations les plus simples, l'expression de compte spécial constitue un terme abstrait, un peu comme le mot Trésor : aucun service visible, doué d'une existence matérielle ne gère exclusivement le compte. Le compte spécial n'existe alors que sous la forme d'une ligne dans les écritures du Trésor. L'opération correspondante est engagée et conduite par un ordonnateur qui n'est autre que le Ministre dans les attributions duquel entre la gestion du compte. Le comptable chargé de payer les dépenses et de recouvrer les recettes est un comptable public, généralement un comptable direct du Trésor, parfois un comptable d'une autre régie (1). Le plus souvent, les formalités d'exécution du service sont simplifiées et aucun texte général, aucune nomenclature n'atteint la liberté de l'ordonnateur. Quelquefois celui-ci se limite lui-même en posant des règles comptables par une circulaire ou un arrêté. Mais dans les opérations les plus simples, le titre par lequel l'ordonnateur donne au comptable l'ordre de payer n'est pas accompagné de pièces justificatives et l'acte du comptable peut se justifier par une décision précédente du Ministre (exemple : pour un remboursement de cautionnement, arrêté ministériel, paru au *Journal Officiel*, prononçant une mise à la retraite).

D'autres comptes spéciaux constituent des services dotés d'un personnel particulier. Ce sont, en particulier, les services importants de gestion économique institués pendant la guerre : le service constitue alors une véritable entreprise industrielle, agricole ou commerciale, dirigée en apparence

d'exercice, on débita, par erreur, non ce compte de Fonds de concours, mais celui du *Prélèvement sur le part mutuel en faveur de l'élevage*.

(1) Même un certain nombre de comptes spéciaux créés pendant la guerre ne possédaient pas d'agent comptable en propre. Ex. : *Avances aux Banques populaires de crédit, Opérations de régularisation concernant la contribution sur les bénéfices de guerre, etc.*

comme un établissement autonome. Mais en réalité, c'est le ministre, soit par lui-même, soit par ses délégués, qui gère le service sous le contrôle du Parlement. Même lorsque le service spécial prend le titre d'office, il reste dans la main du ministre. Sans doute des représentants des ministres et des représentants de l'industrie et du commerce sont-ils à la tête de l'office, et dans l'exemple de l'*Office de Reconstitution industrielle* (Loi du 6 août et décret du 10 août 1917), « ils ont seuls voix délibérative » (1). Mais ce pouvoir délibératif n'est qu'« un droit d'avis » et cette expression signifie que les seize représentants de l'Office exercent seuls les attributions confiées à l'Office par les règlements. Il suffit de parcourir la liste de ces fonctions pour se convaincre que les membres de l'Office ne sont que les délégués du ministre sans pouvoir propre : ils font des propositions pour la nomination du personnel, ils préparent et soumettent à la signature ou à l'approbation du ministre différentes mesures, ils donnent leur avis sur des projets de contrat, etc. Dans les Offices qui sont des établissements autonomes, le directeur ou le chef de service est certes soumis au contrôle du ministre, mais c'est un simple contrôle, et il prend ses décisions en toute liberté, sauf à observer les conditions de forme qui lui sont imposées. Les membres de l'Office n'ont pas un autre pouvoir dans la gestion du compte spécial que les comités consultatifs dont s'entourent les ministres : ainsi le comité consultatif de l'*Alimentation en blé* donne son avis sur les prix des achats et des cessions ainsi que sur toutes les questions qui lui sont soumises par le ministre (2).

L'ordonnateur est donc le ministre ; il est en fait déchargé par un ou plusieurs ordonnateurs secondaires (sous-secrétaire d'Etat, chef de service, membres de l'Office) qui, à

(1) Le Président et le Vice-Président de l'Office sont nommés sur la proposition du Ministre du Commerce, par décrets contresignés du Ministre du Commerce et du Ministre des Finances.

(2) Loi du 16 (art. 5) et décret du 27 octobre 1915. Voir, de même, le compte de l'*Approvisionnement en produits chimiques agricoles*. — Parfois le statut des fonctionnaires et le cadre du service sont prévus dans le décret d'organisation du compte spécial (ex. *Travaux de culture*, décret du 6 mai 1917).

leur tour, en particulier pour les opérations locales, délèguent leur pouvoir à des ordonnateurs sous-délégataires dans les limites d'une certaine somme ou d'un certain délai (régisseurs, gestionnaires des ports, chefs de secteur ou d'équipe, et même préfets). L'ordonnateur tient une comptabilité administrative qui comprend la constatation des droits et le recouvrement des produits, la liquidation des dépenses, la délivrance des ordres de paiement et les paiements effectués (1). En fin d'année, il dresse un compte administratif de ses opérations, qui est arrêté par le ministre et produit à la Cour des Comptes. Lorsqu'un texte l'exige, l'ordonnateur établit un état annuel de prévision de recettes et de dépenses, dresse les situations périodiques qui lui sont demandées et annexe des relevés à son compte administratif. S'il reçoit après le paiement d'une dépense ou d'une recette les pièces justificatives y afférant, il les communique immédiatement au comptable ; en particulier, les régisseurs d'avances adressent leurs justifications dans un bref délai.

Il ne faut pas confondre avec les ordonnateurs les tiers mandataires qui ont joué un rôle curieux dans plusieurs services de la guerre (2). Ces tiers, qui pouvaient être en même temps régisseurs, passaient un contrat avec l'Etat pour exécuter au nom de l'Office les achats et les cessions dont celui-ci était chargé. La rémunération des tiers était une commission dont une part couvrait leurs frais généraux et l'intérêt des fonds qu'ils avaient versés à titre de garantie. Les opérations matérielles de dépense et de recette afférentes aux achats et cessions confiés aux tiers étaient effectuées par les comptables du Trésor en vertu de titres émis par le ministre ou son délégué. Différents contrôles administratifs s'exerçaient sur les actes des tiers mandataires : les dispositions qu'ils édictaient pour exécuter leurs opérations étaient ap-

(1) En principe, les comptes spéciaux payent sur leurs opérations les mêmes impôts que les services de l'Etat. Mais on rencontre des exceptions expresses. Ex. *Réquisitions* (Décrets du 27 janvier et du 21 mai 1919), *Office de la reconstitution industrielle* (Loi du 6 août 1917) où des abus se sont glissés (J. E. 15 octobre 1928, p. 153).

(2) V. par ex. pour l'*Office de Reconstitution industrielle* la loi du 6 août 1917 (art. 4 et ss.).

prouvées par le ministre ; d'ailleurs, toutes leurs opérations étaient soumises au contrôle du ministre ordonnateur et leur comptabilité était vérifiée par l'inspection des finances. Malgré ces caractères, les rapports de l'Etat et de ces commissionnaires restaient de nature civile et les tiers étaient responsables de leur mandat selon les termes du Code Civil. En réalité, ces tiers n'ont jamais eu en principe un pouvoir exorbitant : leurs opérations étaient étroitement réglementées et leur action se bornait à trouver des contre-parties pour les achats et les cessions que leur indiquait l'Office et dont celui-ci préférerait se décharger.

En ce qui concerne les comptables des comptes spéciaux créés pendant la guerre, parfois, nous l'avons dit, les services ne disposaient pas de comptable particulier et faisaient appel à tous les comptables publics : d'ailleurs l'un d'eux, généralement le Caissier-payeur central centralisait la comptabilité pour la présenter au juge des comptes.

En général, cependant, un agent comptable particulier a été affecté aux services spéciaux de la guerre. Bien qu'ils n'appartiennent pas à la hiérarchie des comptables publics, ces agents comptables, comme le montrera le chapitre suivant, dépendent dans une large mesure du Ministère des Finances. Cependant, ils ne sont pas sous la surveillance étroite de la direction de la Comptabilité publique : celle-ci ne leur impose pas par voie de circulaire des prescriptions détaillées sur la tenue des comptes ; ils doivent néanmoins adresser leurs comptes en fin d'année à la direction de la Comptabilité qui les met en état d'être examinés par la Cour des Comptes. Les agents comptables versent un cautionnement, prêtent serment. La comptabilité des services spéciaux est toujours tenue par gestion. Le décret du 13 novembre 1930 (art. 1^{er}) stipule en effet : « La gestion comprend, en même temps que les opérations qui se règlent par exercice, celles qui s'effectuent pour des services de trésorerie ou pour des services spéciaux (1) ».

(1) Le décret du 2 janvier 1931 pose le même principe pour les services hors budget des départements.

La présence d'un agent comptable particulier ne s'oppose pas à l'intervention des autres comptables publics : celui-là n'est, en effet, qu'un comptable d'ordre. Les opérations matérielles de recettes et de dépenses sont effectuées pour son compte, à Paris par le caissier-payeur central, dans les départements par les trésoriers-payeurs généraux ou leurs subordonnés, dans les colonies s'il y a lieu par les trésoriers-payeurs coloniaux, à l'étranger, le plus souvent, par les agents consulaires. Les pièces se référant aux recettes et aux dépenses sont transmises par les agents du Trésor à l'agent comptable (1). Celui-ci centralise dans ses écritures les opérations dont il a reconnu la régularité (2). Les autres comptables sont, dès lors, déchargés : d'ailleurs leur seule responsabilité concernait l'identité de la partie prenante, car tout ordre de paiement devait, avant d'être payé, être revêtu du visa de l'agent comptable qui s'assurait alors de la régularité du titre de paiement et s'il y a lieu des justifications produites (3). C'est pour ce motif que les oppositions sur les sommes payables par ordres de paiement sont pratiquées entre les mains de l'agent comptable. C'est lui qui tient directement la comptabilité-matière du service dont il était également responsable devant la Cour des Comptes : la gestion des stocks est parfois confiée à des gardes-magasins soumis au contrôle de l'Inspection des Finances.

Quelle que soit la manière dont est composé le personnel des services spéciaux, les dépenses font l'objet d'ordres de paiement signés par l'ordonnateur. Les recettes sont en-

(1) Et l'ordonnateur ne doit pas les conserver sans les présenter à l'agent comptable, comme il l'a fait en ce qui concerne le compte de *Transports maritimes* (Rapport de la C. d. C. sur les comptabilités vérifiées en 1921, p. 99).

(2) Le lien entre la comptabilité d'ordre et la comptabilité-deniers est réalisé au moyen d'un compte courant qui est ouvert au nom de l'agent comptable dans les écritures du Caissier-Payeur central. Aucun ordre de paiement ne peut être délivré que dans les limites des disponibilités de ce compte courant.

(3) Il en est autrement pour les achats à caisse ouverte et pour les paiements de réquisitions qui sont effectués avant la délivrance des ordres de paiement. — Le décret du 14 janvier 1920, sur la liquidation des stocks américains déclare, par exemple, que les justifications données au soutien des ordres de paiement sont celles qui ont été fixées par le règlement du 26 décembre 1866 sur la comptabilité du Ministère des Finances.

caissées en vertu des titres de perception délivrés dans la même forme et transmis au comptable ; ces titres sont des ordres de versement. Les ordres de paiement ou les ordres de versement sont établis soit au nom d'un tiers ayant contracté avec l'Etat, soit au titre d'un chapitre du budget général ou de toute autre catégorie comptable : ainsi dans le compte *Avances aux armateurs* les remboursements d'intérêts échus, dûs en raison d'avances, ont lieu au vu d'ordres de versement établis au nom du compte budgétaire « *Recettes en atténuation de la dette flottante* ». Les titres de perception peuvent être émis par tout ordonnateur délégué dans la limite de l'autorisation accordée par l'ordonnateur principal : en pareil cas l'agent comptable ou le caissier-payeur central est prévenu du montant des sommes dont chaque ordonnateur peut disposer. Une nouvelle limite dans le temps est imposée aux ordonnancements depuis que les comptes spéciaux sont soumis à la règle de la distribution mensuelle des fonds.

En principe, en matière de dépenses, l'ordre de paiement parvient au créancier après visa de l'agent comptable désignant le comptable de deniers qui effectuera le paiement réel : cet agent est avisé directement par l'agent comptable de l'opération qui lui incombe. Mais les titres de paiement sont aussi payables par virements sur la Banque de France, par chèque postal ou par chèque barré adressé ou remis par le comptable au créancier ; ils sont alors adressés directement par l'ordonnateur au débiteur et des avis d'émission sont transmis au comptable.

En matière de recettes, aucune difficulté ne se pose. Au reçu de l'ordre de versement, le débiteur se présente au guichet du comptable désigné. Il peut aussi, dans les mêmes conditions que pour les dépenses, payer sa dette par virement ou par chèque.

La force exécutoire des ordres de versement repose généralement sur le visa prévu par la loi du 13 avril 1898 (article 54) (1). Cependant la loi organique du compte spécial a quelquefois décidé que les recettes seraient recouvrées par

(1) Ex. : Décret du 12 mai 1917, art. 20 (*Avances aux armateurs*).

rôles comme en matière de contributions directes, ce qui établit la complète responsabilité des comptables au moins implicitement. C'est pourquoi la Cour des Comptes a taxé d'illégalité le décret paru en exécution de la loi sur le compte des *Travaux de culture* parce qu'il stipulait que les débets seraient pris en charge par l'agent judiciaire du Trésor (1).

Les règles comptables concernant la gestion des comptes spéciaux ont été posées par les lois ou plutôt les décrets particuliers à chaque compte. Mais les procédés par lesquels devaient être effectuées les opérations de recettes et de dépenses ont été rendus uniformes par le décret du 12 avril 1920 (art. 2 et 3), valable pour tous les comptes spéciaux (2). Néanmoins, si les principes de la comptabilité publique suffisent, à peine modifiés, à suivre la gestion des comptes spéciaux qui font des opérations purement comptables, il en est autrement pour les comptes qui correspondent à des services de nature économique. Des textes sont intervenus pour que ces services fussent exécutés comme des entreprises privées, industrielles ou commerciales. Déjà l'emploi de tout compte spécial permet d'échapper aux règles de l'annualité, du vote de crédits par chapitre. En outre, ces comptes ont été autorisés à disposer de ressources extraordinaires ; la plupart ont été dotés d'un fonds de roulement. Les opérations commerciales, telles qu'achats, cessions, ont été longuement et libéralement réglementées. D'ailleurs l'existence d'une gestion et d'une comptabilité commerciales étaient nécessaires pour que le contrôle pût être exercé sérieusement sur l'activité des services spéciaux (3). C'est pourquoi la loi du 30 avril 1921 (art. 34, § 3) a décidé que les comptes spéciaux effectuant des achats et des ventes de marchandises établiraient chaque année un bilan général et un inventaire détaillé.

(1) V. ci-dessous, p. 169 et Rapports sur les Comptabilités vérifiées par la Cour des Comptes : en 1921, p. 77 ; en 1922, p. 44 ; en 1924.

(2) Le décret du 12 avril 1920 et la loi du 30 avril 1921 (art. 34) forment l'article 160 quinquies du *Règlement général sur la Comptabilité publique*, publié par MM. Aris, Palant et Voguet.

(3) La Cour s'est plainte à plusieurs reprises que les conditions dans lesquelles étaient présentés les comptes du service l'empêchaient de juger si certaines opérations constituaient un bénéfice pour le service. Ex. : Rapport de 1921, p. 93.

Toutes les règles, comptables ou commerciales, qui viennent d'être étudiées, ont donné une satisfaction suffisante dans la gestion des services de la Guerre maintenant presque complètement apurés, pour qu'elles soient reprises actuellement et dans l'avenir, si le besoin en est senti. Sans doute les résultats des services spéciaux ont été dans les expériences récentes souvent désastreux ; mais il faut en accuser seulement les circonstances et les hommes qui ont empêché l'application de ces règles utiles. Aussi le décret du 1^{er} octobre 1931 reprend-il presque mot pour mot les termes des décisions qui réglaient le fonctionnement des comptes spéciaux de nature économique. Ce décret concerne le service des alcools qui n'est pas un compte spécial (1), mais en présente néanmoins la plupart des caractères.

L'examen de l'organisation générale des comptes spéciaux a montré comment sont centralisées en un compte unique des opérations nombreuses, effectuées dans toute la France. Il conviendrait maintenant de dire quelques mots des rapports établis entre les services centraux des comptes spéciaux et les collectivités locales ou les services spécialisés qui remplissaient en fait les attributions du service spécial partout où cela était nécessaire. Mais ces relations seront seulement étudiées sous l'aspect comptable parce que les rapports compables présentent seuls des traits analogues dans les différents comptes spéciaux. C'est pourquoi il est nécessaire de connaître tout d'abord le sens des opérations portées dans les colonnes du compte spécial lui-même et des comptes annexes, uniques chacun en leur genre, où sont centralisés tous les actes passés au titre du service spécial.

SECTION II. — *La comptabilité des services spéciaux.*

Le crédit ou passif comprend l'ensemble des ressources soit définitives, soit provisoires, classées selon leur origine,

(1) Comme nous l'avons dit, le compte des Alcools est intermédiaire entre un compte spécial et un établissement autonome, parce qu'il jouit d'une personnalité *de fait* : le chef du Service, en effet, dispose de pouvoirs presque absolus qui ne sont pas limités par l'intervention d'un ministre (Weill, *Le monopole de l'alcool industriel*, p. 104).

dont dispose un établissement commercial ou financier, tel que le Trésor public. Le débit ou actif retrace l'emploi des ressources dont jouit cet établissement. En particulier, le crédit renferme les dettes de l'entreprise envisagée puisque la somme due est une disponibilité supplémentaire ; de même toute créance figure au débit puisque le prêt constitue un emploi des ressources du moment. Si l'on considère le Trésor comme une banque analogue aux banques privées, on comprend ce qu'il convient de faire figurer au crédit et à l'actif du compte spécial : il suffit de savoir que le compte spécial est un client du Trésor de même qu'un particulier déterminé peut être le client d'une entreprise privée ; en pareil cas, le bilan de l'entreprise renferme nécessairement dans un compte particulier leurs opérations réciproques. Ici, les ressources dont dispose le compte spécial à un moment donné, plus exactement jusqu'au moment où, comme on dit, le compte restera créancier, sont censées versées au Trésor. Mais le Trésor n'en est que le dépositaire passager, il en est le débiteur, il devra les rembourser plus tard, par l'intermédiaire du compte spécial, aux créanciers du compte. C'est pourquoi de telles sommes sont portées dans la colonne créditrice du client Compte Spécial dans le bilan du Trésor. Inversement, le Trésor, où sont confondues toutes les sommes à la disposition de l'Etat, fait parfois un prêt ou un versement au compte spécial ; en réalité, il fait ce versement à des services ou à des individus, puisqu'on peut admettre que le compte est une personne fictive, interposée, qui réunit en elle les opérations financières passées entre le Trésor et les services ou individus intéressés. Ce versement figure naturellement au débit du compte, puisqu'il constitue un emploi des ressources du Trésor ; la somme versée, dont le Trésor est créancier, figure toujours parmi les disponibilités de la trésorerie.

Sans doute, bien que les opérations de tous les comptes spéciaux puissent être portées sans exception, soit dans la colonne du débit, soit dans la colonne du crédit, l'origine et l'emploi des ressources varie selon le rôle et la nature du compte ; aussi importe-t-il, pour bien comprendre la portée universelle de cette division fondamentale, d'examiner la

composition du crédit et du débit des comptes spéciaux d'après l'histoire des récents événements financiers.

Le crédit comprend le plus souvent les ressources exceptionnelles du compte, le produit d'emprunts ou des fonds d'origine budgétaire ; quelquefois des avances de différents organismes : Banque de France, Caisse des Dépôts et Consignations (*Avances aux Chambres de Commerce*), etc..., des fonds de dotations constituées antérieurement (*Avances aux sociétés coopératives de production, Travaux de culture*). Enfin, dans des cas particuliers, des comptes ont compris à leur crédit le remboursement de sommes dûes par des étrangers (*Cessions de matériel à des gouvernements étrangers, Echange de monnaies allemandes appartenant à des Alsaciens-Lorrains*). Les comptes de gestion créés pendant la guerre ont été crédités du produit de cessions de marchandises et, d'une manière générale, de tous les bénéfices dégagés par leurs opérations. Une complication est souvent résultée de l'inscription successive des mêmes sommes à des rubriques différentes du crédit. Par exemple, dans les comptes *Avances de la Banque de France aux sinistrés* ou *Avances aux sociétés coopératives*, le crédit comprend à la fois le montant des avances accordées au compte et celui des remboursements de sommes avancées par le compte. La Cour des Comptes a déjà protesté contre la confusion en une masse unique des postes créditeurs qui l'empêche de connaître la situation du compte (1). Ce mélange est encore plus difficilement décomposable lorsque, dans des cas exceptionnels, les intérêts versés en raison des avances octroyées par le Trésor sont également portés dans la partie créditrice du compte.

Le débit est naturellement la contre-partie du crédit dont il partage la variété. Les usages des ressources du compte sont nombreux, en effet : ce sont le coût de travaux ou de marchés, le versement de fonds au budget, les dépenses d'une guerre, le prix de cessions non encore payées, les avances ou subventions à des particuliers ou à des orga-

(1) Rapport sur les comptabilités vérifiées en 1928, p. 64. Le compte *Avances aux sociétés coopératives* portait même à son crédit, par exception, les intérêts des avances.

nismes, les frais de gestion d'un service, les pertes qu'elle a pu occasionner, etc. Le montant du débit n'est pas toujours en numéraire ; il a été parfois constitué par des bons de la Défense Nationale, des titres de crédit (*Avances à des gouvernements étrangers, Echange des bons de monnaie des régions envahies*). En somme, tous les emplois des ressources du Trésor sont autant de postes débiteurs. Pour effectuer l'apurement des comptes, l'affectation du solde créditeur d'un compte qui se clôt apparaît au débit (versement au budget de 1923 du solde du compte *Règlement des opérations concernant la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre* ; versement aux assurés et à la Caisse des Invalides de la Marine du solde du compte d'*Assurances maritimes*, etc.).

Lorsque le compte a simplement pour but d'opposer directement une dépense et une recette corrélatives, il n'est pas difficile de répartir les opérations effectuées entre le crédit et le débit. Mais lorsque le produit d'un emprunt amortissable est utilisé comme une ressource provisoire en attendant que la recette définitive soit réalisée, il faut à la fois décrire en écritures les opérations du compte et constater les opérations relatives à l'emprunt, et à chaque moment la situation ne peut être clairement connue et les règles de la comptabilité respectées que par l'intervention de trois comptes. Dans l'ordre où leur nécessité logique apparaît, ce sont les suivants.

Le premier, compte spécial proprement dit, du type *Produit de l'émission de l'emprunt...* porte, au crédit le produit de l'émission, au débit l'emploi qui en est fait (ex. : avances à des particuliers, versement au budget) (1).

Le second, du type *Obligations de l'emprunt...* suit l'amortissement de l'emprunt vis-à-vis des souscripteurs. C'est un compte de développement qui constate simplement, sans corrélation nécessaire, l'affectation d'une recette à une dépense : c'est donc un compte de trésorerie au sens strict (compte

(1) Cet emploi est quelquefois une affectation à un autre compte spécial. Ex. : le *Produit de l'émission de rentes 3 1/2 % amort.* a été en partie affecté aux *Dépenses intéressant la défense nationale*.

d'Effets à payer) et non un compte spécial. Ce compte est naturellement crédité de la dette du Trésor, c'est-à-dire des obligations émises, et débité des remboursements opérés par le Trésor.

Le troisième, compte spécial classé dans le § 2 des comptes spéciaux au compte des Finances, est un compte d'ordre qui forme la contre-partie du précédent et ne peut, par conséquent, affecter la dette flottante (1). Il peut être ainsi considéré comme suivant l'amortissement de l'emprunt vis-à-vis du Trésor et se présente sous la forme *Trésor public s/c de rentes*... Il est débité, comme il est naturel, du montant des ressources dont l'emprunt augmente les disponibilités du Trésor, et crédité des remboursements qui réduisent le solde débiteur.

Plusieurs virements de comptes sont effectués entre ces trois comptes qui jouent l'un avec les autres. Il s'ensuit que diverses sortes de comptables sont appelés à établir les écritures des trois comptes. Le caissier-payeur central, qui centralise les opérations relatives aux emprunts, crédite le compte *Produit de l'émission*. En outre, à moins que n'existe un agent comptable particulier, le caissier-payeur central tient les écritures complètes du compte spécial qui retrace en dernier lieu l'emploi des ressources d'emprunt (ex. : *Dépenses non renouvelables intéressant la défense nationale*). Mais les autres comptes sont des comptes d'ordre auxquels ne se rattache directement aucune opération matérielle ; leurs écritures ne peuvent être mises au courant que par l'intervention de l'agent comptable des virements de comptes (2). En particulier celui-ci débite, lors des remboursements, le compte *Produit de l'émission*..., même quand ce compte spécial retrace seul et directement l'affectation du produit de l'emprunt à une dépense soi-disant corrélative (ex. : *Produit de l'émission d'obligations à court terme*, loi du 26 décembre 1908 sur le remboursement des cautionnements).

(1) Tel est le caractère particulier des comptes du § 2.

(2) C'est aussi cet agent qui fait, en fin d'exercice, les régularisations relatives aux *Fonds de concours*.

Un exemple éclaircira la complication apparente de ces rapports de compte à compte. Envisageons les *Avances de la Banque de France pour prêts aux sinistrés* (Loi du 18 mars 1910) et supposons que la Banque, semblable au souscripteur d'un emprunt, ait versé 100 francs dans ce but. Quatre comptes suivent les opérations qui vont se dérouler ; en plus des trois comptes, dont les types ont été étudiés ci-dessus, le compte spécial *Fonds affectés au remboursement des avances...* décrit la situation passagère des avoirs du Trésor lors du remboursement des particuliers à la Banque par l'intermédiaire du Trésor.

1^{re} phase : aspect des comptes au moment de l'octroi de l'avance.

(Produits des) Avances de la Banque (compte spécial).		Bons remis à la Banque (compte d'effets à payer).	
D	C	D	C
(b) 100 (Prêt aux sinistrés).	100 (a) (Montant de l'avance).		100 (a) (Montant des bons).
Trésor public s/c de Bons (compte spécial).		Fonds affectés au rembourse ^{nt} (compte spécial).	
D	C	D	C
(b) 100 (montant des bons).			

2^e phase : aspect des comptes après le remboursement.

Avances de la Banque.		Bons remis à la Banque.	
100	100	(a) 100 (paiement des bons par le Trésor à la Banque).	100
Trésor public s/c de Bons.		Fonds affectés au rembourse ^{nt}	
100	100 (b) (prélèvement sur les sommes remboursées).	(b) 100 (prélèvement sur les sommes remboursées).	100 (a) (rembour- sement des emprunteurs).

En plus, un compte de *Fonds de garantie*, classé parmi les correspondants du Trésor, était crédité de ressources diverses et débité des sommes à verser au compte *Fonds affectés...*

Parfois, à l'occasion de versements d'annuités, un seul des trois comptes caractéristiques est ouvert dans les écritures du Trésor. Par exemple pour suivre l'amortissement de la dette du Trésor envers la compagnie de l'Ouest a été créé le compte *Trésor public s/c d'annuités à payer à la compagnie de l'Ouest*.

Même dans les opérations les plus simples et en l'absence de tout emprunt, il faut parfois ouvrir des comptes d'ordre ou de développement annexes aux comptes spéciaux.

Cette création de nouveaux comptes s'impose lorsque des opérations à vérifier ou à régulariser ne peuvent être portées directement au compte spécial. Autrefois des avances au crédit agricole étaient faites sur le compte *Redevances annuelles versées par la Banque de France* et subsidiairement sur le compte *Avances de 40 millions*; les recouvrements effectués en remboursement de ces avances étaient provisoirement imputés à un compte de correspondants du Trésor d'où ils étaient ultérieurement retirés par l'agent comptable des virements de compte et portés au crédit des deux comptes spéciaux (1). De même, pendant la guerre, les opérations annuelles afférentes à quelques comptes (2) n'ont pas été tout de suite centralisées dans le compte spécial, mais inscrites provisoirement au compte courant du service à la Caisse centrale, lequel est classé parmi les correspondants du Trésor sous l'intitulé *Agent comptable du compte...*

Il est évident qu'en dehors des comptes qui viennent d'être examinés et qui renferment le total d'un nombre immense d'opérations variées, les services spéciaux, en particulier ceux qui remplissent une fonction économique, doivent ouvrir tous les comptes qui leur sont nécessaires pour connaître la situation de chacun de leurs biens et l'état de leurs relations par rapport à toute personne qui contracte avec eux. Ces détails sont généralement réglés par circulaires. Cependant, c'est quelquefois un décret qui

(1) C. A. F., 1917, p. 734.

(2) *Alimentation en blé, Travaux de culture, Office de reconstitution industrielle, Office de reconstitution agricole.*

prescrit d'ouvrir « à chaque bénéficiaire d'avances un compte courant particulier » où doivent figurer les avances, les remboursements et les versements d'intérêts (1).

L'étude de la comptabilité centrale des comptes spéciaux montre donc le souci de faire connaître à chaque instant, clairement et complètement, la situation du Trésor. Il convient maintenant de reconnaître les répercussions comptables résultant de l'existence d'opérations locales à l'intérieur des services spéciaux. Ce sont dans les comptes de guerre qu'apparaissent les services locaux spécialisés. L'ampleur des opérations s'opposait à ce que les recettes et les dépenses à réaliser fussent dirigées de Paris. Parfois les préfets ont joué le rôle d'ordonnateurs secondaires. Parfois l'importance des attributions confiées au compte ou l'utilité de répartir le service par circonscriptions autres que le département ont conduit à établir en province des ordonnateurs particuliers, délégués ou sous-délégués, et généralement régisseurs d'avances (2). Il est arrivé que des régisseurs déterminés ne fussent pas désignés au début de la gestion du compte : dans ce cas, des avances pouvaient être faites à tout agent du service, sauf à l'agent comptable (3) ; mais cette situation est restée exceptionnelle. D'autres fois existait un régisseur central, sorte d'adjoint au chef de service, qui répartissait en en assumant la responsabilité les avances aux régisseurs de batterie (4).

Il est préférable d'envisager de plus près le cas habituel, celui où le régisseur local recevait directement des avances, pour rechercher la manière dont il participait à l'exécution du service. Tout régisseur effectue les recettes et les dépenses qui lui incombent et tient avec diligence une comptabilité financière et une comptabilité-matières. Pour les paiements, il établit et signe des mandats de trésorerie, payables par les comptables du Trésor dans la limite de l'avance qui lui

(1) Ex. : *Avances aux armateurs* (Décret du 12 mai 1917, art. 21).

(2) Il y en eut dans les comptes *Ravitaillement*, *Transports maritimes*, *Liquidation des Stocks Américains*, *Office de Reconstitution agricole*, *Travaux de culture*, etc.

(3) Ex. : *Office de Reconstitution industrielle* (Décret du 1^{er} octobre 1917).

(4) *Travaux de mise en culture des terres* (Décret du 8 mai 1917, art. 16).

est faite et qui figure sans intérêt au crédit d'un compte-courant ouvert à son nom dans les écritures du trésorier-payeur général (1). Pour les recettes, il établit des ordres de versement sur lesquels le Préfet, dans plusieurs comptes, appose sa signature, et le régisseur doit suivre le recouvrement. Le régisseur justifie de ses dépenses dans certaines conditions : l'avance qui lui est consentie ne peut être renouvelée, soit indéfiniment, soit à intervalles irréguliers, que dans la mesure où cette prescription est observée ; le régisseur ne justifie pas, en général, des recettes, car les pièces justificatives sont directement envoyées par le comptable qui a effectué les recouvrements au comptable qui centralise les opérations du compte. L'existence de ces règles a fait dire à M. Marin que « le régisseur départemental du ravitaillement était simplement, du point de vue comptable, régisseur de dépenses » et que « pour les recettes, il agissait seulement comme agent liquidateur et préposé de l'ordonnateur » (2). Tels sont dans leurs grandes lignes les principes qu'observent les régisseurs dans leur gestion. Lorsque les chefs de bureaux locaux ne sont pas en même temps régisseurs, les règles sont à peu près les mêmes, si ce n'est que ces agents ne disposent pas d'avances sans affectation dont ils doivent rendre compte : ils sont alors de simples ordonnateurs secondaires, et l'application de la distribution mensuelle des fonds suppose alors que le chef du service peut suivre lui-même la gestion des opérations et être prévenu à l'avance de tous les besoins du compte pour le mois suivant.

Bien souvent, dans les comptes de guerre, des avances ont été faites par le service central aux préfets (3) ; le préfet n'était pas, dans ce cas, un régisseur soumis aux règles de la comptabilité publique et les sommes qu'il recevait prenaient place parmi les ressources du département dans un

(1) Par exemple, les avances aux chefs du service du transit des ports, régisseurs de dépenses, sont portées simultanément dans les écritures du trésorier-payeur au crédit du compte *Service des transports maritimes s/c d'avances* et au débit du compte *Agent comptable des transports maritimes s/c de paiements à vérifier*.

(2) Marin, *op. cit.*, p. 533.

(3) V., par exemple, *Travaux de culture* (Décret du 6 mai 1917, art. 17).

compte des services hors budget (1). L'action du préfet était suffisante lorsque le but du compte spécial pour lequel il intervenait était l'octroi pur et simple d'avances à des particuliers. En revanche, lorsque la réalisation des opérations locales exigeait la création d'une organisation complexe installée à pied d'œuvre, il était préférable d'instituer un régisseur spécialisé et plus au courant des problèmes techniques ou commerciaux posés par la gestion du compte.

Une autre solution a été fournie parfois par la réunion de comités départementaux dont le préfet était président. Ainsi les comités départementaux d'action agricole (Décret du 12 juillet 1918 sur la mise en culture des terres abandonnées) répartissaient en toute liberté les avances que leur consentait le compte de *Travaux de culture*. Les opérations effectuées par les comités étaient portées à un service hors budget et obéissaient aux règles de la comptabilité départementale. Cette organisation tient un milieu favorable entre les deux systèmes précédents : le préfet, représentant des services publics, est tenu au courant des opérations qui sont réalisées dans son département ; il est déchargé du souci d'en suivre le détail auquel veille un groupe de particuliers choisis en raison de leur compétence ; en outre, l'intervention des services administratifs et comptables du département est une meilleure garantie d'une gestion consciencieuse et désintéressée et d'une description ordonnée des opérations dans les écritures.

Néanmoins, différents exemples montrent que la qualité d'ordonnateur secondaire attribuée aux préfets n'empêche pas qu'un régisseur départemental leur soit adjoint pour suivre directement, sous leur autorité, les opérations du compte. Ainsi en matière de ravitaillement le compte intitulé *Répartition de l'essence et du pétrole* a été ouvert parmi les services hors budget des départements (2). Au débit étaient imputées les dépenses de personnel et de matériel, mandatées par le préfet dans la limite des autorisations

(1) Du point de vue du contrôle, le préfet, pour ses opérations concernant le compte *Travaux de culture*, n'avait à fournir qu'une situation annuelle au service central ; il en était de même pour d'autres comptes.

(2) Circ. du 18 juin 1918.

données par le service central : le préfet était ainsi une sorte de régisseur principal en rapport direct avec le chef de service du compte spécial. Les redevances dûes par les détenteurs de carnets d'essence (v. décret du 4 décembre 1917), inscrites au crédit du compte hors budget, étaient encaissées par un régisseur spécial qui délivrait des quittances aux parties et versait périodiquement au trésorier-payeur général les sommes recouvrées. Voici comment le compte hors budget était relié au compte spécial : si le premier présentait en fin d'année un solde débiteur, un ordre de paiement était établi par le service du ravitaillement au nom du trésorier-payeur général qui en faisait recette au compte hors budget au vu d'un titre de perception délivré par le préfet. Si le compte extra-budgétaire faisait ressortir un solde créditeur, le préfet émettait un mandat au nom du trésorier général, à charge d'en faire recette (crédit) au compte *Agent comptable du ravitaillement civil s/c de recouvrements*, et le récépissé souscrit au titre de ce compte justifiait la dépense.

Un autre compte donne un exemple des rapports comptables qui peuvent s'établir entre l'Etat, les départements et les communes. En ce qui concerne l'*Echange de bons de monnaie dans les régions envahies* (1), le Trésor ne s'était pas encore, en 1930, substitué à tous les particuliers comme créancier du budget. Certains d'entre eux possédaient donc récemment encore les titres spéciaux de dommages de guerre qui constataient leur créance. Etant donné cette situation, le Ministre des Finances, dans le but d'apurer le compte spécial *Echange de bons de monnaie*, a pu prendre les dispositions suivantes qui se ramènent d'ailleurs à un virement de comptes (2). Un nouveau compte a été ouvert dans les écritures de la Caisse centrale intitulé *Remboursement au compte Bons de monnaie à concurrence des sommes à provenir des titres d'indemnités pour dommages de guerre*. Des ordres de paiement émis par le préfet, sur l'initiative du service départemental d'apurement des comptes de guerre, rattaché au Service central d'apurement, fixaient

(1) V. ci-dessus, p. 59.

(2) Lettre commune du 10 mars 1930.

pour chaque commune la quote-part des titres de dommages à acquitter au titre du compte spécial. Le receveur municipal de la commune intéressée devait faire recette d'égale somme à son compte hors budget *Liquidation des opérations de guerre*. La Caisse centrale enfin, au vu de l'ordre de paiement du préfet et de la quittance à souche du receveur municipal, créditait le compte *Echange de bons de monnaie* et débitait le compte *Remboursement*. C'est ainsi que, de 1930 à 1933, le compte *Remboursement* a fini par se substituer complètement à l'ancien compte spécial.

Un dernier exemple, pris parmi beaucoup d'autres, marque le nombre et la variété des raisons qui conduisent les services spéciaux à entretenir des rapports de comptabilité avec l'Etat et les collectivités locales. Une réglementation particulière est quelquefois instituée pour une part déterminée des opérations effectuées au titre d'un compte spécial. Ainsi, à l'occasion des réquisitions imposées aux habitants des communes pour les *Travaux de mise en culture des terres*, le maire adressait au préfet l'état des indemnités accordées ; celui-ci transmettait l'état au ministre qui établissait aussitôt un mandat collectif de paiement au nom du receveur municipal. Le receveur, après avoir encaissé le montant de l'ordre, effectuait le paiement à chaque intéressé qui émargeait l'état nominatif émis à l'appui de l'ordre de paiement (1).

L'examen de plusieurs comptes spéciaux montre combien la pression des circonstances a rapproché la comptabilité publique de la comptabilité commerciale. D'une part, l'ampleur des mouvements, réels ou fictifs, d'objets ou de valeurs, le développement des attributions des services publics, l'apparition d'un grand nombre d'opérations commerciales ont laissé une large initiative aux ministres et aux chefs de service, toutes les fois que les lois et les décrets n'imposaient pas de règles de détail. D'autre part, et particulièrement à l'époque de la guerre, autant les textes ont permis aux comptes publics de s'épanouir avec la plus grande sou-

(1) Décret du 6 mai 1917, art. 14.

plisse, autant les chefs d'entreprises privées ont vu s'accroître, pour des motifs fiscaux ou économiques, leurs obligations envers les services administratifs.

Or, le principal but de la comptabilité est la description claire, exacte et complète des opérations successives auxquelles sont soumises les valeurs ou les objets à la disposition d'une personne morale. Comme la comptabilité des comptes spéciaux a été récemment perfectionnée et adaptée aux besoins que son absence ou ses défauts auraient fait ressentir, il semble que la connaissance des opérations effectuées au titre des comptes spéciaux, et par voie de conséquence le contrôle exercé sur elles, aient été sensiblement améliorés par des moyens purement comptables. En réalité, il n'en est rien.

Les ministres ont donné leurs soins à l'organisation et à la comptabilité des comptes spéciaux pour en retirer des avantages personnels et faciliter la tâche des bureaux. Mais la tenue des écritures ne pouvait y gagner un caractère plus accusé de sincérité. Bien des opérations n'étaient justifiées dans les comptes des comptables que par leur énoncé même. Surtout, les comptables ont souvent négligé l'ouverture des comptes qui leur étaient prescrits ; lorsque ces comptes existaient, ils présentaient des erreurs ou révélaient des oublis. A la vérité, ces irrégularités apparaissent non dans les écritures des comptables du Trésor, mais dans celles des agents comptables spécialisés qui avaient été désignés pour suivre les opérations matérielles de certains comptes de guerre. Au sujet de ces comptes, la Cour des comptes n'a pu, dans la plupart des cas, prononcer la concordance des comptes des comptables avec la comptabilité administrative dont les résumés sont communiqués aux Chambres.

Sans doute ces inconvénients sont-ils ceux de toutes les opérations qui s'effectuent dans des périodes troublées. A l'heure actuelle, les comptes spéciaux, d'ailleurs beaucoup plus simples, sont tous gérés heureusement par les comptables directs et il est certain que l'organisation et le jeu des comptes, qui constituent en temps normal la base de tout contrôle, ont bénéficié des expériences passées. Néan-

moins, là ne doit pas être le seul moyen de contrôle : des irrégularités peuvent à tout moment se glisser dans les comptes ; au bout de plusieurs années, des documents qui ne doivent pas être séparés, peuvent être perdus ou dispersés ; enfin, la Cour des Comptes ne dispose pas de moyens d'action assez efficaces contre la mauvaise volonté des ordonnateurs. Ainsi l'histoire des comptes spéciaux montre, mieux peut-être que toute autre partie des finances, la souplesse de la comptabilité publique et la nécessité d'un contrôle varié sur les opérations exécutées en marge du budget.

CHAPITRE VI

Le contrôle exercé sur les opérations des comptes spéciaux.

Comme l'ont montré les chapitres précédents, le contrôle exercé sur les opérations des comptes spéciaux est beaucoup plus faible par suite de la pratique financière et de la rareté des règles établies en la matière que le contrôle subi par les budgets ; le contrôle parlementaire y est particulièrement réduit. C'est d'ailleurs la raison principale pour laquelle les ministres recourent aux comptes spéciaux ; les membres des assemblées législatives eux-mêmes, malgré la diminution de leur pouvoir qu'entraînent les atteintes à l'unité budgétaire, admettent un emploi étendu des comptes spéciaux dont les opérations de recettes et de dépenses sont facilement mises en équilibre, au moins en apparence, par des moyens de fortune. Néanmoins, depuis quelques années, en particulier depuis la guerre, le développement des comptes spéciaux et les abus qui se sont révélés dans leur exécution ont entraîné une réaction dans l'exercice du contrôle. C'est ce qui apparaîtra dans l'étude du contrôle administratif, juridictionnel et parlementaire.

SECTION I. — *Contrôle administratif.*

Le contrôle administratif est exercé par les agents du ministère auquel est rattaché le compte et par ceux du Ministère des Finances. Le contrôle existant à l'intérieur du ministère dépensier, c'est-à-dire le contrôle hiérarchique, s'impose de toute nécessité : il est plus régulier, plus continu et plus compétent ; ce contrôle est la conséquence de la responsabilité politique des ministres sur la vie de leurs services ; c'est la base des autres contrôles. Le rôle d'un supérieur est, en général, de guider et sûrement de surveiller la marche des services gérés par ses subordonnés. Quant au

Ministre des Finances, il reste en principe l'égal de ses collègues ; mais, pourvoyant aux crédits qu'exige la satisfaction de tous les besoins publics, il ne peut se désintéresser de suivre l'utilisation des fonds dont il dispose ; il doit reconnaître que leur emploi est absolument nécessaire, puisque son devoir est de réquie au minimum le montant des recettes qu'il est autorisé à percevoir. Toutes ces raisons sont évidemment valables pour les services qui font l'objet de comptes spéciaux ainsi que pour les opérations qui figurent au budget général, puisque, comme nous l'avons montré, toutes les ressources de l'Etat peuvent être considérées comme fondues en une masse unique qui est le Trésor.

Le contrôle hiérarchique lui-même peut ressortir soit aux moyens de contrôle généraux dont dispose le Ministre soit à des organes de contrôle particuliers. Tous ont été utilisés à différents degrés en ce qui concerne les comptes spéciaux ; les moyens de contrôle sont surtout nombreux et variés dans les comptes de la période de guerre qui peuvent être considérés comme des comptes d'un ordre supérieur où les fonctions sont multipliées et accomplies par des procédés mieux appropriés à leur nature particulière.

A la vérité, ces moyens de contrôle, malgré leur nombre et leur diversité, n'ont pas donné des résultats aussi remarquables qu'il était permis de l'espérer. Les services spéciaux ont été créés sous la pression des nécessités ; le principal effort était de leur donner les possibilités de remplir rapidement leur mission et la question du contrôle était un peu négligée de sorte qu'aucune conception d'ensemble n'a présidé à la surveillance des opérations. En outre, ces services étant généralement industriels ou commerciaux, les problèmes techniques l'emportaient en nombre et en importance sur les problèmes administratifs ou financiers. Enfin le recrutement du personnel laissait à désirer ; il était difficile et ne répondait pas au souci d'une bonne gestion des services publics.

Quant aux comptes spéciaux habituels, dont la nature était avant la guerre familière à l'opinion publique, le contrôle ne présentait aucun caractère particulier. Ils étaient généralement simples et retraçaient une ou plusieurs opéra-

tions bien limitées de dépenses corrélatives aux recettes. Il convenait avant tout de réaliser toutes les recettes affectées au compte et d'effectuer correctement les dépenses correspondantes en évitant toute prodigalité et en appréciant la nécessité ou l'opportunité de leur engagement. Or, comme toutes les recettes de l'Etat, celles de ces comptes spéciaux étaient perçues par les agents du Ministère des Finances, et les dépenses étaient engagées par les bureaux du ministère dépensier de la même manière que les dépenses budgétaires ; aucun contrôle particulier n'était prévu.

Pour voir la mise en œuvre des moyens de contrôle les plus nombreux et les plus souples, il vaut mieux envisager de préférence le cas des comptes spéciaux de la guerre. A l'intérieur même du service, les agents, aux différents degrés, exerçaient sur leurs subordonnés le contrôle le plus étroit ; en particulier les bureaux centraux totalisaient et vérifiaient les opérations des services de province (1). Lorsque la spécialisation était plus accentuée, des bureaux spéciaux de contrôle financier étaient placés à côté des bureaux d'exécution : ils étaient chargés de suivre tous les actes du service et de faire ressortir les résultats de la gestion en tenant des registres détaillés de recettes, de dépenses, et de mouvements de matières, selon la nature des opérations. Mais ces bureaux de contrôle auraient été surchargés de travail s'ils avaient rempli sérieusement leur fonction et comme le personnel pouvait à tout moment passer du bureau de contrôle aux bureaux d'exécution et inversement, le contrôle intérieur des services spéciaux n'était pas rigoureux.

Les organes permanents de contrôle comprennent le bureau de comptabilité de chaque ministère et les corps de contrôleurs ou d'inspecteurs spécialisés. L'importance des opérations en cours, l'intimité des relations à établir entre les services spéciaux et ces organes, haut placés dans la hiérarchie, ont conduit à développer les services des bureaux ou corps de contrôle. Mais les circonstances de guerre, l'extension d'une activité anormale à tout un département mi-

(1) Voir le contrôle des opérations des tiers mandataires par l'Office de Reconstitution agricole (Loi du 3 août 1917, art. 10).

nistériel et aux services annexes, la nécessité pour les inspecteurs en particulier d'envisager de haut les répercussions sur les intérêts publics et privés aussi bien que l'opportunité des opérations des services spéciaux ont toujours rendu malaisée et peu efficace l'œuvre des services de contrôle.

Le ministre lui-même, aidé de ses adjoints et de ses collaborateurs, a pu se renseigner souvent sur la tâche des services spéciaux en participant à leur vie, en prenant des décisions à leur sujet, en ordonnant des enquêtes sur leurs opérations. Lorsque un service spécial important était rattaché à un département ministériel où se trouvait un sous-secrétaire d'Etat, celui-ci était généralement placé à la tête du service au nom du ministre. L'ordonnateur principal était toujours le ministre ou son sous-secrétaire et il préparait les projets de loi ou de décret qui concernaient le service. En réalité, pour les services importants, le ministre nommait un directeur ou un chef de service qui dirigeait en personne les opérations et tenait une comptabilité administrative. Dans ce cas, pour connaître et contrôler le montant des sommes engagées dans la gestion, le ministre recevait du directeur un état de prévision et des rapports périodiques (1). Dans les comptes d'avances, le ministre, lorsque ce n'était pas le Parlement, limitait à un chiffre donné le montant des avances que le service pouvait accorder dans un temps déterminé ou à une catégorie particulière d'individus, ou encore à certains agents du service (2). Les commissions dont s'entourait le ministre avaient aussi reçu des attributions en matière de contrôle. Ainsi la commission consultative des marchés du *Ravitaillement* devait donner son avis sur certains marchés ; cet avis était obligatoire

(1) Voici, par exemple, pour le compte d'*Alimentation en blé de la population civile*, les documents reçus et arrêtés par le Ministre du Commerce (Décret du 27 octobre 1915) : un état de prévision annuel ; le compte administratif annuel accompagné de relevés d'opérations diverses ; un inventaire annuel ; une situation trimestrielle.

(2) Décrets du 23 septembre 1919 (avances aux chefs de secteur de la *Reconstitution industrielle*), du 28 novembre 1919 (avances au régisseur central de la *motoculture*), etc. Voir d'autres comptes dans le *Projet de budget* de 1927, p. 200 et ss.

mais le ministre n'était pas obligé de le suivre. De même, l'examen des dépenses du compte *Voies ferrées d'intérêt général et d'intérêt local* était effectué au plus tard le 30 juin de chaque année par la Commission de vérification des Comptes des Compagnies de chemins de fer.

Le Ministre des Finances exerce également un contrôle important sur les opérations des comptes spéciaux à la fois par les rapports qu'il entretient avec le ministre ordonnateur et par l'intermédiaire de l'agent comptable.

Le ministre dépensier communique au ministre des Finances quelques documents établis par le service spécial (1). Puis l'habitude s'est peu à peu généralisée pour les services importants que les contrôleurs des dépenses engagées soient tenus au courant des engagements de dépenses et visent les titres de paiement ; et les lois de création des comptes spéciaux ont à peu près toutes consacré cette règle pendant et depuis la guerre (2).

D'autre part, le Ministre des Finances est au courant de l'activité du compte spécial par ses propres agents. Depuis le décret du 12 avril 1920, les paiements des dépenses des comptes spéciaux sont soumis à la règle de la distribution mensuelle des fonds. Le Ministre des Finances exerce son autorité sur l'agent comptable. Généralement, lorsque le compte n'est pas un service doté d'un personnel spécial, le comptable est un comptable direct du Trésor (3). Les services importants possèdent un agent comptable spécial, qui est souvent un comptable d'ordre. Le Ministre des Finances intervient alors dans sa nomination et la formule employée n'est pas toujours la même : tantôt « le comptable est

(1) Ainsi, pour le compte de *Ravitaillement*, le Ministre des Finances prend connaissance de la situation trimestrielle.

(2) Comptes *Entretien des troupes d'occupation, Alimentation en blé, Transports maritimes, Approvisionnement en produits chimiques, Essences et Pétroles, Reconstitution agricole, Organisation défensive des frontières* (1931), etc.

(3) Sur les comptables directs s'exerce un large contrôle sur pièces et sur place. La plupart des comptes spéciaux qui n'ont pas d'agent comptable propre sont gérés par le Caissier-Payeur central qui centralise la comptabilité. Il ne faut pas oublier que le Caissier-Payeur supporte un contrôle encore plus étroit (contrôle central du Trésor, emploi de récépissés à talons, etc.).

nommé par décret sur la proposition du ministre (auquel le service est rattaché) avec l'agrément du Ministre des Finances », tantôt il est explicitement indiqué que « le comptable est nommé sur la proposition du ministre par décret contresigné de ce ministre et du ministre des Finances ». Sur ces comptables s'exerce le contrôle sur place de l'Inspection des Finances. Les comptables, sauf réquisition, doivent suspendre les paiements assignés sur leurs caisses lorsque les pièces justificatives présentent des irrégularités ou que l'ordonnance n'a pas été visée sans observations par le contrôleur des dépenses engagées. Au sujet des paiements, les comptables sont quelquefois, mais rarement, soumis à des obligations particulières : ainsi l'agent comptable des *Essences et pétroles* devait prévenir le Caissier-payeur central de toutes les dépenses qui étaient payées en son nom par les comptables directs du Trésor (Décret du 17 novembre 1920, art. 8). Enfin, tous les agents comptables des comptes spéciaux doivent verser régulièrement les éléments de leurs comptes à la Direction de la Comptabilité publique. Celle-ci dresse à l'aide des documents reçus les tableaux des comptes spéciaux qui figurent au Compte de l'Administration des Finances ; en outre, elle établit l'état trimestriel des comptes de Trésorerie, et comme pour tous les comptes publics, elle se préoccupe de maintenir l'application des principes de la comptabilité.

Ainsi les résultats de la gestion des services spéciaux sont par les moyens qui viennent d'être étudiés connus des administrateurs ; ils sont réunis soit au ministère dépensier, soit au ministère des Finances, dans des tableaux ou des états qui présentent des résumés généraux ou l'indication détaillée des opérations exécutées. Le contrôle administratif est ainsi la condition de l'intervention du contrôle juridictionnel et du contrôle parlementaire.

SECTION II. — LE CONTRÔLE JURIDICTIONNEL.

La Cour des Comptes est à même d'exercer son contrôle sur l'exécution des comptes spéciaux comme elle l'exerce

sur les opérations budgétaires. Les comptables des services spéciaux, comptables directs, s'il n'en a pas été prévu d'autres, ou agents comptables spécialisés (le plus souvent d'ailleurs comptables d'ordre), adressent annuellement leurs comptes avec les pièces justificatives à la Direction de la Comptabilité publique qui les fait elle-même parvenir à la Cour des Comptes pour y être jugés. Mais, d'autre part, les résultats d'ensemble de chaque compte spécial sont portés au compte de l'Administration des Finances et les ordonnateurs des opérations des comptes spéciaux établissent pour chaque exercice un compte administratif dont la Cour prend connaissance. C'est pourquoi la Cour des Comptes peut prononcer au sujet des comptes spéciaux des déclarations générales de conformité : la déclaration d'année constate l'accord entre le compte des Finances et les comptes présentés par les comptables ; la déclaration d'exercice est une confrontation semblable entre les comptes individuels et les comptes des ministres dépensiers. En plus, les résultats des comptes spéciaux portant sur des opérations de matières apparaissent dans la déclaration générale sur les comptes de matière.

Ainsi, dans l'ensemble, le contrôle juridictionnel sur les comptes spéciaux est le même que celui qui est exercé sur le budget. Cependant, dans la pratique, le premier est plus difficile à réaliser et des divergences apparaissent entre les deux contrôles, en particulier en ce qui concerne la production des justifications. Pour le budget général, où l'ensemble des recettes fait face à l'ensemble des dépenses, la Cour vérifie la régularité des recouvrements d'une part, la légitimité des paiements d'autre part ; pour que ces derniers soient admis par la Cour, il suffit de constater que des crédits avaient été ouverts pour couvrir la dépense effectuée et que le montant du paiement correspond à la valeur du travail exécuté ou de la prestation fournie par le créancier. Mais d'autres conditions doivent, en plus, être réunies par les comptes spéciaux. En premier lieu, il faut s'assurer que la corrélation ou tout au moins l'affectation de la recette à la dépense a bien été respectée ; en second lieu, il con-

vient de vérifier que cette affectation a été obtenue par les procédés comptables imposés lors de la création du compte. Dans ce contrôle, les difficultés sont nombreuses. La gestion des comptes spéciaux se prolongeant pendant plusieurs années, il est nécessaire de se reporter à d'anciens documents pour voir qu'une opération récente est bien la contre-partie de l'opération corrélatrice effectuée plusieurs années auparavant. Parfois aussi les opérations de recettes et de dépenses sont réalisées par des méthodes comptables différentes soumises à des formes de contrôle particulières : ainsi une inscription au débit du compte de *Fonds de concours* transforme une ressource de Trésorerie en une recette budgétaire et il faut confronter soigneusement le crédit du compte spécial et la liste des crédits budgétaires pour vérifier que dans ce passage la volonté des donateurs de fonds de concours a toujours été respectée. D'autre fois, dans les comptes de développement ou dans les comptes d'opérations réelles, les opérations sont si simples et si limitées que la Cour n'a d'autre renseignement pour juger les comptables qu'une ligne dans un compte où ne figure qu'une somme globale (ex. : compte de *Cautiounnements*). En général, même pour un véritable service aux opérations importantes et variées, l'application de la recette à la dépense entraîne le passage de valeurs dans les comptes de divers comptables, et la suite des opérations ne peut être comprise que par le rapprochement de ces comptes intermédiaires.

Toutes ces circonstances montrent les difficultés auxquelles se heurte le contrôle de la Cour des Comptes ; elles expliquent que les justifications (1) fournies par les comptables diffèrent d'un compte spécial à un autre. Sous cet aspect, M. Marin a dressé une classification commode des comptes spéciaux. Elle comprend en dehors des comptes de gestion de services industriels ou commerciaux :

1° Comptes relatant des passages de fonds dans les caisses

(1) La Cour ne peut, en effet, juger de la diligence du comptable et de l'accord du compte de l'ordonnateur avec celui du comptable, que si les pièces justificatives sont nombreuses, probantes et sûres et si elles émanent de préférence de parties autres que l'ordonnateur ou le comptable lui-même.

du Trésor (*Cautionnements, Taxe sur les alcools d'industrie*) : la justification est dans les comptes mêmes.

2° Compte d'attente pour ressources budgétaires (*Fonds de concours, Avances* (1) *de 40 millions*) : les recettes sont justifiées dans le compte spécial et les dépenses le sont dans les chapitres des départements ministériels.

3° Compte de ressources ayant une affectation spéciale réalisée par des comptes de Trésorerie (*Avances de la Banque de France pour prêts aux sinistrés*) : la dépense est justifiée par le compte de trésorerie (2).

4° Comptes de ressources réalisées n'ayant pas donné lieu à des dépenses (*Avance de 20 millions*) : aucune justification n'est évidemment demandée.

5° Comptes d'avances : l'avance est justifiée par la reconnaissance du débiteur, le remboursement l'est par le compte lui-même. Bien que ces avances aient été réalisées par les moyens les plus variés, le contrôle n'en a pas été plus délicat, car les procédés de justification ont été assouplis et adaptés à des situations différentes. Ainsi les *Cessions de matériels à des gouvernements étrangers* sont constatées à la fois par la facture et le certificat de prise en charge du gouvernement étranger ; la *Liquidation des Stocks Américains* est certifiée par les procès-verbaux d'adjudication (décret du 31 janvier 1923 ; circulaire du 21 juin 1923) ; pour les *Avances aux industriels*, l'ordonnateur envoie au comptable, dans les deux mois qui suivent chaque versement, un certificat d'exécution des travaux ou des achats (décret du 15 juillet 1915), etc. Lorsque des avances sont consenties à des régisseurs ou à des agents locaux des services spéciaux, la justification en est faite selon le droit commun ; parfois l'usage de ces avances est autorisé par le chef de service. Mais dans le cas d'avances accordées par le service spécial aux départements, les justifications d'emplois n'apparaissent pas au compte de l'agent comptable, mais seulement dans la

(1) Sans affectation spéciale.

(2) Un contrôle particulier a été réalisé par le décret du 19 février 1929 : sont soumises à la Cour la comptabilité du Service des prestations en nature ainsi que la comptabilité du Mouvement général des Fonds qui constate tous les versements des pays ex-ennemis destinés à figurer au compte *Versements de diverses puissances*.

comptabilité des services hors budget du département. La Cour des Comptes s'est plainte à plusieurs reprises de ne pouvoir juger si ces emplois étaient conformes aux textes qui organisaient les comptes spéciaux.

Cette classification montre que dans les comptes spéciaux les plus simples, où la corrélation des recettes et des dépenses est le mieux observée, les justifications produites par les comptables sont des plus sommaires et des plus vagues ; il est certain que lorsqu'elles se réduisent au compte même du comptable, le juge ne peut avoir la sécurité que donne la confrontation de plusieurs pièces justificatives. Seul l'établissement de documents propres à ces comptes rudimentaires peut compenser la difficulté de vérifications entreprises selon les règles du droit commun.

Le compte des *Fonds de concours* (1) est un de ceux pour lesquels la Cour a demandé avec le plus d'énergie et de persévérance d'être mise en mesure d'exercer son contrôle : il eût semblé pourtant que la Cour disposât des moyens nécessaires puisque les fonds de concours sont employés comme des recettes budgétaires si ce n'est que ces fonds sont maniés par l'agent comptable des virements de comptes. En ce qui concerne la consistance des sommes mises à la disposition de l'Etat, la loi du 26 janvier 1892 (art. 77) a prescrit que le Ministre des Finances publie annuellement un tableau comprenant non seulement le montant des fonds recouvrés, mais aussi la situation des engagements souscrits au profit du Trésor ; mais en ce qui concerne l'imputation de certaines dépenses sur fonds de concours la Cour des Comptes n'a jamais pu que difficilement « vérifier si les fonds n'étaient pas détournés de la destination en vue de laquelle ils avaient été versés. »

En revanche, le contrôle de la Cour s'exerce plus aisément sur les comptes dont les opérations correspondent non à des procédés de comptabilité, mais à des actes ou à des entreprises matérielles et qui constituent de véritables services

(1) Cernesson, *op. cit.*, p. 44 et ss. ; Rapport de la C. d. C., 1907, p. 52 et 1908 ; R. S. L. F. 1912, p. 83. — Autres exemples : Les services des comptes *Travaux de Culture et Approvisionnements en produits chimiques agricoles* fournissent chaque année à la Cour une situation résumée de leurs opérations.

doués d'une vie propre et parfois d'un personnel spécialisé. Les pièces justificatives comprennent alors des contrats, des marchés, des reconnaissances de dette, des certificats d'exécution de travaux, des factures, des états de versements de salaires, etc. Il semble que le rôle de la Cour des Comptes en soit facilité. En réalité, la complexité des opérations a souvent retardé ou empêché la réunion et la mise en ordre des liasses de documents ; quelquefois l'abondance des pièces présentées était rendue vaine par l'absence d'une feuille indispensable, telle qu'un inventaire. Enfin il s'est vu que des agents comptables sur lesquels le Ministre des Finances n'exerçait pas une autorité impartagée négligeaient la production de leurs comptes avec une négligence fondée probablement sur « l'absence des formes budgétaires dont le service... s'emparait comme d'une excuse. » (1).

La difficulté de présenter des justifications précises et sûres est d'autant plus grave que le Compte des Finances, dressé par la direction de la Comptabilité publique, repose sur les pièces et les comptes envoyés par les comptables à intervalles réguliers et à la fin de chaque gestion annuelle. Les résultats de la gestion des comptes spéciaux sont portés, définitifs et complets, aux comptes des Services spéciaux. Mais, d'une part, en ce qui concerne les opérations qui modifient la ligne du débit et celle du crédit, le comptable chargé du service du compte fournit des justifications qui, nous l'avons dit, s'échelonnent, selon les services, du compte même tenu par le comptable à une masse instructive de documents variés. D'autre part, en ce qui concerne les opérations blanches, en particulier les mouvements de fonds fictifs ou réels entre les comptables, le Ministre des Finances ouvre pour les suivre des comptes de trésorerie dont le solde doit s'annuler tôt ou tard. Pour les comptes spéciaux qui ont un agent comptable particulier, ces mouvements de fonds qui sont des opérations d'ordre et ne correspondent pas à un travail réel, figurent soit aux *Comptes de correspondants des*

(1) Sur ces irrégularités, voir *Rapport de la C. d. C.* 1914, p. 45 ; 1921, p. 77 et s. ; 1922, p. 52 et s. ; R. S. L. F. 1921, p. 582 et David-Weill, *op. cit.*, p. 67 compte d'*Alimentation en pain*, p. 107 (*Travaux de Culture*), p. 82 (*Approvisionnements en produits chimiques* : le comptable ne voulait fournir qu'un seul compte, bien que sa gestion englobât plus d'une année).

comptables (1) dans le compte des Finances, et plus exactement aux *Comptes de correspondants des trésoriers-payeurs généraux*, soit aux *Comptes de correspondants du Trésor*. Les comptes de trésorerie de la première catégorie indiquent les rapports financiers de l'agent comptable avec les comptables locaux pour les opérations réalisées en province ; ceux de la deuxième catégorie rattachent les comptes du caissier-payeur central, comptable de deniers, aux comptes de l'agent comptable, comptable d'ordre. Il est intéressant de noter, au sujet du problème des justifications, que les comptes des correspondants des comptables, utilisés par l'agent comptable pour dresser son propre compte, se divisent en deux groupes : les premiers, du type *Agent comptable du compte... s/c de recouvrements*, sont des comptes donnant lieu à délivrance de récépissés à talons, sans justifications pour les dépenses (2) ; les seconds, du type *Agent comptable du compte... s/c de paiements à vérifier*, ne sont susceptibles d'aucune justification (3). Il s'avère ainsi que les comptables des comptes spéciaux eux-mêmes ne disposent pas des justifications qui leur permettraient de dresser clairement et sûrement leur propre compte, de telle sorte que cet inconvénient ne peut manquer au degré suivant de se retrouver dans l'établissement du compte des Finances.

Ces difficultés ne font que retarder ou gêner l'examen des comptes par la Cour des Comptes. Mais il arrive, pour des raisons diverses, que celle-ci ne puisse d'aucune manière connaître l'exécution des opérations.

La plupart des caisses créées au siècle dernier (4) jouis-

(1) Bien que la distinction entre les *Comptes de correspondants du Trésor* et les *Comptes de correspondants des comptables* ne soit pas très nette, les premiers retracent spécialement les rapports du Trésor avec les services publics ou privés ; les seconds concernent plutôt les opérations d'ordre entre comptables qui ne modifient pas directement le bilan d'un service réel.

(2) Ces dépenses sont les remboursements d'avances effectués par les Trésoriers-payeurs au profit du compte spécial. On dit qu'il n'y a pas de justification lorsque l'opération n'est justifiée que par une pièce émanant du comptable intéressé lui-même.

(3) Ce sont les paiements effectués par l'agent comptable au profit des Trésoriers-payeurs. Les comptes de correspondants des comptables sont tenus par les comptables directs et le compte de correspondants du Trésor est suivi par le Caissier-payeur central qui y reprend toutes les opérations effectuées par les comptables directs au titre du service spécial.

(4) *Caisse des chemins vicinaux, Caisse des Ecoles, etc.*

saient d'une certaine personnalité et leurs opérations, dont certaines étaient constatées par des comptes spéciaux, échappaient au contrôle de la Cour des Comptes. De plus, à l'heure actuelle, l'emploi de plusieurs emprunts est suivi dans des comptes spéciaux ; or les dépenses entraînées par leur émission ne sont pas non plus examinées par la Cour.

D'autre part, différents comptes retracent les rapports financiers de l'Etat avec des collectivités privées ou semi-privées dont la gestion n'est pas contrôlée par les services publics ; en particulier, la Cour ne peut s'assurer que les avances consenties par leur intermédiaire et en général toutes les dépenses engagées par ces collectivités respectent l'affectation à laquelle les ressources des comptes spéciaux sont soumises. Ainsi, depuis la loi du 24 juillet 1929, les *Avances aux banques populaires* sont réparties non plus par les banques, mais par une Chambre syndicale qui les représente et qui reçoit l'ensemble des sommes destinées aux avances. Le compte spécial constate toujours le versement et le remboursement des avances, mais il s'agit maintenant des avances à la Chambre syndicale, et la répartition du fonds entre les banques et le remboursement des avances par les banques disparaissent du compte spécial (1). Quant aux anciennes avances dont est débité le compte, elles sont recouvrées par la Chambre syndicale, mais rien ne dit que la Chambre doive les reverser au Trésor pour permettre l'apurement du compte spécial.

D'autres fois, les moyens de contrôle dont dispose la Cour se sont trouvés réduits d'une manière paradoxale par le renforcement de la responsabilité des comptables. Dans le compte *Travaux de culture*, la responsabilité du comptable chargé du recouvrement a été affirmée explicitement par le législateur. En fait, dix-huit mois après la date d'émission du rôle, les débets sont pris en charge par l'agent judiciaire

(1) Désormais aucun document ne fera connaître ces opérations, puisque la Chambre syndicale est un établissement privé dont la comptabilité est étrangère aux comptables publics. Voir, sur cette question, Rapport de la C. d. C. sur les Comptabilités vérifiées en 1928-1929, p. 76.

du Trésor, de sorte qu' « il n'y a plus de responsabilité solidaire de tous les comptables chargés du recouvrement qui devient une affaire contentieuse soustraite au jugement de la Cour » (1) : les opérations de l'agence judiciaire sont, en effet, contrôlées uniquement par la Commission de vérification des comptes des ministres.

En dehors de ces cas particuliers, les lois ont donné à la Cour des Comptes les moyens généraux d'exercer un contrôle juridictionnel sur les opérations des comptes spéciaux, puisque les principes de son action en cette matière sont les mêmes que pour les opérations budgétaires. Les difficultés proviennent de circonstances de fait (complexité de la gestion, négligence des agents, passage des fonds spéciaux à travers de nombreux services publics) et elles n'ont jamais été telles que la Cour fût empêchée de porter des jugements motivés sur les comptes spéciaux. Mais la situation est tout à fait différente pour l'exercice du contrôle parlementaire.

SECTION III. — LE CONTRÔLE PARLEMENTAIRE.

Longtemps et récemment encore les Chambres n'ont guère eu la possibilité de connaître des services spéciaux que les ministres géraient librement sans craindre l'intervention de l'autorité parlementaire. Alors que le contrôle juridictionnel n'existe que pour préparer le contrôle parlementaire, le premier était, à l'égard des comptes spéciaux, perfectionné et approfondi et le second était rudimentaire et peu efficace. Aussi la Cour pour voir réformer les abus qu'elle constatait ne pouvait-elle guère compter que sur ses référés et sur son rapport au Président de la République ; mais ces moyens sont d'un effet limité. Le contrôle sur les comptes spéciaux se caractérisait donc par la faiblesse du contrôle parlementaire. Cette situation, jointe aux facilités financières apportées par l'expédient des comptes spéciaux, explique que les ministres soient souvent tentés d'exploiter cette méthode

(1) Rapport de la C. d. C. de 1914, cité par David-Weill, p. 108.

agréable. Mais, depuis la guerre, en même temps que grandissaient le nombre et l'importance des comptes spéciaux, les parlementaires, par le vote de plusieurs lois, ont montré que le contrôle des comptes spéciaux les préoccupait de plus en plus, et ils se sont mis en mesure d'exercer de plus près une surveillance qui, parfois même précède, ou accompagne l'exécution des comptes. Cependant, il n'existe pas en France de règles définitives sur ce sujet, car les lois qui régissent le contrôle parlementaire doivent s'adapter, sans pouvoir d'ailleurs y réussir parfaitement, à l'évolution irrésistible des errements gouvernementaux. De plus en plus les ministres étendant les attributions du Trésor réalisent sur ses ressources des opérations importantes, à longue échéance et qui ne sont pas toujours inoffensives, de sorte que, par ce moyen, les membres du gouvernement n'éprouvent pas la gêne de solliciter l'autorisation du Parlement et ne se heurtent pas à des limites posées à l'avance. Les ministres, en effet, prennent sur ces opérations une plus large initiative, alors qu'autrefois ils eussent été dans une certaine mesure les agents d'exécution d'un Parlement qui eût prévu la plupart des détails d'organisation. Sans doute les députés et sénateurs restent libres d'imposer au pouvoir exécutif toutes les conditions qu'ils désirent, mais ils n'agissent pas toujours ainsi, car ils finissent par subir l'influence des traditions qui s'implantent, jusqu'au moment où l'indépendance exagérée d'un ministre ou l'échec d'une importante opération de trésorerie provoquent une réaction. Le contrôle parlementaire en ce domaine est donc sujet à changements.

Le Parlement, dans certains cas, dispose d'un moyen de contrôle à la fois fragmentaire et permanent. Comme l'a montré un précédent chapitre, les comptes spéciaux sont en relations avec les budgets par les versements qu'ils leur font ou qu'ils reçoivent d'eux et le Parlement exerce sur ces ressources d'origine ou de destination budgétaire le même contrôle que sur les autres opérations budgétaires. D'ailleurs lorsqu'il tient à s'assurer qu'une dépense, corrélative à une recette, a été effectuée, il recourt au procédé des fonds de

concours (1) qui ne lui permet pas de savoir pourtant si l'affectation de la recette a été respectée.

Quant au contrôle sur l'opération de trésorerie proprement dite, il convient de distinguer le contrôle mis en jeu lors de la création ou de la suppression du compte et le contrôle régulier et périodique.

Le compte spécial n'est qu'un cadre vide dont les avantages ou les inconvénients s'affirment et grandissent en même temps que l'opération retracée s'avère plus importante. Pour une opération secondaire, simple mode d'exécution des services publics, le ministre est libre, s'il n'en a été disposé autrement, d'ouvrir un compte spécial et par exemple de choisir s'il y a lieu entre un compte spécial et un compte de Trésorerie. En revanche, l'institution d'un service, la création d'un impôt dépendent de la loi ; le Parlement peut décider en même temps si l'ouverture d'un compte, dont il discute alors l'utilité ou l'opportunité, est nécessaire pour retracer les opérations à engager. Dans l'affirmative, la création du compte peut être réalisée par le vote d'un article de la loi organique (2) ou par une décision ministérielle imposée ou non par la loi organique : il est alors évident que le ministre doit respecter dans l'organisation du compte spécial les conditions posées par le Parlement. La suppression du compte est réalisée par les moyens inverses en s'inspirant des mêmes principes : si le compte a été ouvert par la loi, il va sans dire que seule la loi peut le clore. Pour limiter le temps pendant lequel s'exercera l'activité de l'ordonnateur, le Parlement fixe parfois à l'avance la date à laquelle le compte sera arrêté. Cette condition se rencontre fréquemment dans les comptes de la pé-

(1) *Avances aux petits commerçants démobiliés* (Loi du 31 décembre 1921). Tous les comptes d'attente pour recettes budgétaires sont dans la même situation, ainsi que tous les comptes spéciaux dont les opérations sont portées en recettes et en dépenses au budget général pour une même valeur. Ex. : *Produit d'atténuation de matériel et d'immeubles militaires* (Loi du 2 janvier 1890, art. 2 et 3, et Loi du 26 décembre 1890, art. 39). Voir R.S.L.F. 1932, p. 194. Pour les fonds de concours, voir cette thèse, pp. 52, 166.

(2) Si cette loi est la loi de Finances, ledit article figure au titre Services spéciaux du Trésor.

riode de Guerre (1), mais la date prévue a souvent dû être prorogée ou comporter une période complémentaire. En dehors de cette limitation, d'autres règles sont quelquefois imposées par la loi de création du compte : par exemple, cette loi détermine le maximum du montant des avances que le compte pourra consentir, soit pendant l'ensemble de son existence, soit pour chacune des périodes en lesquelles est partagé la durée d'activité du compte.

Mais le contrôle le plus efficace et le plus intéressant à étudier est celui qui s'applique régulièrement sur les opérations des comptes spéciaux. De nombreuses mesures de cette sortes ont été établies ; selon sa nature chacune d'elles s'exerce soit avant, soit pendant, soit après la gestion annuelle du compte. Il suffit même d'une simple décision du législateur pour que son contrôle subsiste sans interruption à toutes les phases de l'exécution du compte : il en est ainsi lorsque la procédure budgétaire est imposée au compte spécial.

L'application de la procédure budgétaire consiste à assimiler aux opérations du budget général celles du compte spécial pour tout ce qui concerne la préparation, l'autorisation préalable et périodique, l'exécution et le contrôle des dépenses et des recettes. La nature des opérations n'en est pas modifiée : en particulier, le recours au compte spécial suppose la corrélation des recettes et des dépenses. Le compte obéit simplement à des règles analogues à celles d'un budget extraordinaire, et la question se pose toujours s'il est nécessaire de rompre pour une opération l'unité budgétaire et si l'affectation d'une recette à une dépense déterminée est légitime et réalisée conformément aux prévisions. Le mérite de ce procédé est de réduire les inconvénients des comptes spéciaux : le Parlement connaît à l'avance l'activité du compte et peut réprimer bien des abus dans sa gestion. Tout au moins une large publicité est donnée à ces opérations puisqu'un projet de recettes et de dépenses est voté

(1) La date peut être fixée exactement ou dépendre du moment où cesseront les hostilités. Exemples : *Approvisionnement de céréales, Approvisionnement en produits chimiques agricoles, Avances aux armateurs, Ravitaillement, Alimentation en pain, Transports maritimes, etc.*

chaque année et que les résultats de la gestion figurent dans la loi de règlement de chaque exercice, où n'apparaît aucun autre compte spécial.

A la vérité, bien peu de comptes spéciaux ont été soumis à la procédure budgétaire et parfois, lorsqu'ils le sont, ils n'empruntent que quelques règles de cette procédure.

Au sujet du compte *Perfectionnement du matériel d'armement*, la loi du 17 février 1898 déclare :

Art. 4. — Des crédits seront ouverts chaque année par la loi au titre du compte Perfectionnement... Les crédits ou portions de crédit disponibles en fin d'année pourront être reportés par décret à l'année suivante.

Art. 5. — Un tableau détaillé des opérations relatives au compte spécial, effectuées du 1^{er} janvier au 31 décembre de chaque année, sera inséré dans le compte de l'Administration des Finances.

En outre, ce compte était soumis à la déchéance quinquennale.

Pour le compte *Expédition de Madagascar*, la loi du 7 décembre 1894 s'exprime ainsi (art. 2) : Toutes les règles applicables aux crédits budgétaires s'appliquent aux crédits ouverts par la présente loi, sauf en ce qui concerne la spécialité des exercices.

De même, aux termes de la loi de finances du 15 juillet 1914 (art. 48 et 49), les dépenses de l'*Occupation militaire du Maroc* n'ont pu être engagées qu'après ouverture préalable de crédits ; de plus, ce compte a été soumis aux règles de la spécialité par chapitre et par exercice, et du règlement par la loi (1).

Le même principe a reparu dans le compte du *Ravitaillement* (loi du 9 août 1920, art. 6) : « Des dispositions législatives spéciales fixeront les crédits affectés aux dépenses dudit compte, ainsi que les évaluations corrélatives de recettes. La différence entre ces prévisions de dépenses et ces évaluations de recettes fera l'objet d'un crédit (budgétaire)... »

A la même époque, la loi du 31 décembre 1920 (art. 59) a

(1) R. S. L. F. 1914, p. 496.

disposé : « Les dépenses effectuées au titre du compte spécial *Entretien des troupes d'occupation en pays étranger*... seront autorisées, exécutées et définitivement réglées conformément aux dispositions des lois et règlements en vigueur à l'égard des dépenses du budget général de l'Etat. » Pour respecter cette prescription, les dépenses de ce compte ont été, jusqu'en 1930 (1), votées par chapitre (état D), en même temps que le budget général, à la fois dans la loi de finances et la loi de règlement.

A l'heure actuelle, le compte *Organisation défensive des frontières* suit d'une manière atténuée quelques règles de la procédure budgétaire. Tout d'abord, un tableau détaillé des opérations effectuées par le compte dans l'année doit être inséré dans le compte des Finances. Surtout « le Ministre de la Guerre présentera *par chapitre*, pour les opérations faites au titre du compte spécial, un compte d'emploi annuel qui sera annexé au projet de budget de son département (loi du 20 juillet 1931, art. 5). »

Il semble que le législateur tende à se maintenir dans cette voie car la loi du 28 décembre 1931, relative au compte *Perfectionnement de l'outillage national* prescrit : « Le compte... sera soldé dans les conditions fixées par les lois de règlement... Les opérations seront suivies par section et par chapitre, conformément à l'état annexé à la présente loi. » En outre, chacun des ministres intéressés devra présenter, par chapitre, un compte d'emploi annuel annexé au projet de budget.

Ainsi, tous ces comptes échappent à la critique de la Cour des Comptes (2), au sujet du compte *Travaux de culture*, selon laquelle les crédits étant ouverts en bloc pouvaient être indistinctement employés à toutes les dépenses d'un service aussi vaste. Les lois précédentes ont permis de suivre de beaucoup plus près les opérations des comptes spéciaux qui en faisaient l'objet : cependant la volonté d'appliquer à ces comptes les règles budgétaires a toujours été timide. Généralement, ils échappaient à l'annalité ; ils réunissaient

(1) Depuis cette date, la loi n'est plus observée par suite de l'évacuation de la Rhénanie.

(2) Rapport public de 1914.

rarement l'autorisation préalable d'engagement des dépenses et le contrôle *a posteriori*. Il est probable que ces lacunes ont tenu au hasard des discussions, des amendements ou des préférences du moment, car après la guerre les Chambres se sont préoccupées d'imposer à tous les comptes spéciaux la procédure budgétaire.

Tout d'abord, en 1920, M. de Lasteyrie déposa une proposition de loi (1) pour que les crédits des comptes spéciaux fussent votés préalablement par chapitre. Cette proposition n'aboutit pas, mais un article de loi, élaboré par la Commission des Finances du Sénat, fut adopté l'année suivante. La loi du 30 avril 1921 (art. 34) (2) décida : « A partir du 1^{er} janvier 1922, les opérations qui font l'objet de comptes spéciaux ouverts ou à ouvrir dans les écritures publiques seront autorisées, exécutées et définitivement réglées, conformément aux lois et règlements en vigueur à l'égard des recettes et des dépenses du budget général de l'Etat. Cette disposition ne sera toutefois pas applicable aux comptes spéciaux énumérés à l'état L annexé à la présente loi (3). En outre, tous les services spéciaux effectuant des opérations d'achat ou de vente de marchandises dresseront, en fin d'année, un bilan général accompagné d'un inventaire détaillé. Ces documents seront publiés dans le courant du premier trimestre de l'année suivante. » Dans le délai fixé (4), le ministre a déposé un projet de loi concernant les recettes et les dépenses à effectuer par les comptes spéciaux en 1922 ; deux autres projets furent établis pour 1923 et 1924, mais aucun d'eux ne fut examiné par les Chambres. Leur indifférence s'explique par la vérité des critiques émises par les ministres : larges variations des opérations réelles de recettes et de dépenses, application de la loi de 1921 à un trop petit nombre de comptes, gêne imposée par la règle de l'an-

(1) *J. Off.*, Doc. Ch., 1920, p. 299.

(2) D. P. 1922.4.165 (voir la note).

(3) Cet état comprend 41 comptes, comptes d'attente pour recettes budgétaires ou comptes d'avances qui, par leur nature, peuvent échapper sans danger à la procédure budgétaire. L'article a été adopté sans discussion ; seul l'état L a subi des modifications.

(4) Le délai dans lequel devait être déposé le projet de loi sur les recettes et les dépenses des comptes spéciaux avait été augmenté par la loi du 31 décembre 1921 (art. 76).

nualité, complexité de l'activité des comptes spéciaux, retards dans l'établissement d'états de comptabilité (1). Comme les projets déposés par le Gouvernement ne pouvaient donner de renseignements sûrs et que l'autorisation parlementaire risquait d'être dépassée, la loi du 30 juin 1923 (art. 98) fixa un délai de plusieurs mois pour reprendre l'application de la loi de 1921. Enfin, la loi de finances du 28 décembre 1923 (art. 15) a décidé : « La mise en vigueur des dispositions de la loi du 30 avril 1921 (art. 34)... est reportée à la date de la promulgation de la loi fixant les recettes et les dépenses des comptes spéciaux visés à l'art. 34 précité. » Comme cette loi n'est jamais intervenue, le Ministre des Finances n'ayant déposé aucun projet nouveau, la règle posée par la loi de 1921 est restée lettre morte. La nature et la variété des comptes spéciaux s'opposent, en effet, à l'observation complète des règles rigoureuses et générales qui avaient été prescrites en 1921 : le genre d'opérations qu'ils retracent empêche absolument que les comptes spéciaux puissent jamais suivre la procédure budgétaire.

Il semble préférable que le Parlement recoure dans son contrôle à des mesures partielles, appropriées à chaque compte, ou mieux relatives à chacune des phases que traversent successivement les opérations des comptes spéciaux.

Chaque année, le Parlement peut, pour l'année qui s'ouvre, limiter à différents points de vue les opérations des comptes spéciaux (2). Ces autorisations préalables et successives peuvent aussi être données à un moment quelconque (3).

S'il faut que le Parlement pose avant l'exécution ou seulement avant l'engagement des opérations les conditions qu'il désire voir réaliser, il importe qu'il puisse se rendre

(1) Voir par exemple le projet pour 1924 : *J. Off.*, Ch. Doc., 1923, p. 751.

(2) V. Loi du 31 décembre 1921 (art. 71 : fixation du maximum des cessions pour 1922 aux gouvernements étrangers); Loi du 29 avril 1926 (art. 101 : fixation du maximum des prestations en nature pour 1926). De même, fixation du montant annuel des annuités à verser au compte Annuités aux Chemins de fer de l'Ouest, Vote annuel des avances au titre des garanties d'intérêts. Voir aussi Rémy, *op. cit.*, p. 240.

(3) Loi du 28 décembre 1918 : avances à la Chambre de Commerce de St-Quentin.

compte, au cours de la marche du service, si sa volonté a été obéie. C'est pourquoi les attributions conférées par la loi du 30 juin 1917 (art. 7) aux rapporteurs des commissions des finances des deux Chambres s'étendent aux opérations des comptes spéciaux (loi du 25 mars 1918, art. 5) : d'après ce texte, les rapporteurs ainsi désignés sont chargés de suivre et de contrôler l'emploi des ressources des comptes spéciaux ; de plus, un état des travaux et, s'il y a lieu, de la situation des crédits, doit leur être communiqué le 1^{er} octobre de chaque année.

En outre d'après la loi du 29 novembre 1917 (art. 15), le Ministre des Finances communique aux commissions financières des Chambres, tous les mois, la situation de la Trésorerie et tous les trimestres la situation des comptes spéciaux (1).

Puis, afin d'établir des prévisions précises sur les opérations à venir et de suivre l'évolution des comptes de trésorerie avant la publication du compte des Finances, la loi du 30 avril 1921 (art. 45) décide que, à partir du 1^{er} janvier 1922, le Ministre des Finances publiera chaque trimestre un tableau indiquant le total des opérations réalisées par le Trésor au cours du trimestre précédent ; ces opérations doivent être réparties en plusieurs rubriques dont l'une concerne les comptes spéciaux (2).

Plus récemment, la loi du 16 avril 1930 (art. 131) complétant la loi de 1917 a posé de nouvelles règles concernant les autorisations nécessaires aux avances sur fonds de trésorerie et les communications périodiques aux Chambres (3) : « Le Ministre des Finances ne peut consentir d'avances imputables sur les ressources de la trésorerie que s'il y est autorisé par la loi », exception faite pour les collectivités publiques, en cas d'insuffisance momentanée de leur trésorerie. « Le Ministre des Finances adressera semestriellement aux commissions des finances de la Chambre des Députés et du

(1) Cet article est dû à l'amendement de M. Grodet qui avait proposé pour les comptes spéciaux l'établissement d'une situation mensuelle.

(2) Sur l'élaboration de cet article, voir D. P. 1922.4.168.

(3) Sur cette loi et sur les conditions qui en justifiaient le vote, voir D. P. 1931.4.292 et R. S. L. F. 1931, p. 173.

Sénat des états de la situation des encaisses du Trésor et de celle de la Dette publique, arrêtées au 31 mars et au 30 septembre. Chaque année, avant le 1^{er} juillet, il rendra compte, dans un rapport adressé au Président de la République et distribué au Sénat et à la Chambre des Députés, des opérations intéressant la Trésorerie et la Dette publique effectuées pendant l'année budgétaire écoulée. » Le vote de ces dispositions, reprises par la loi de finances du 31 mars 1932 (art. 70), part d'une bonne intention. Mais en raison de l'enchevêtrement des opérations de Trésorerie, il est impossible de connaître à un moment donné la situation de caisse et l'état des comptes (1). Quant aux rapports sur les opérations effectuées pendant une période écoulée, l'expérience a quelquefois prouvé que, si le tableau des recettes était satisfaisant, celui des dépenses, dressé d'une manière imparfaite et trop résumée, présentait les opérations en désordre (2).

Ainsi les documents communiqués par le ministre aux Chambres à de courts intervalles ne donnent guère de renseignements clairs et facilement utilisables. C'est pourquoi la loi de finances du 12 août 1919 (art. 26) a prescrit de fournir en outre une situation des opérations effectuées pendant tout l'exercice financier écoulé : « Il sera annexé à chaque projet de loi portant fixation du budget d'un exercice l'énumération des services spéciaux du Trésor et des comptes spéciaux de divers services publics ainsi que l'état de développement de ces services et comptes, pendant l'année qui aura précédé le dépôt du projet et leur situation au 1^{er} janvier de l'année en cours. » Les rapports de MM. Milliès-Lacroix et Marin exposent les motifs de cet article de loi (3) :

(1) V. Allix, *op. cit.*, p. 379.

(2) R. S. L. F. 1921, p. 600. Par contre, maintenant, le Gouvernement a l'habitude de ne plus communiquer les états de trésorerie demandés. V. *Le Capital* (éd. écon.), 15 janvier 1930 ; R. P. P. 10 nov. 1934, p. 252. — Nous rappelons que des dispositions particulières à certains comptes spéciaux obligent le Ministre des Finances à faire d'autres rapports périodiques soumis aux Chambres. Ex. : Loi du 17 juin 1840 (compte des Salines), Loi du 21 octobre 1919 (*Stocks Américains*), Loi du 30 septembre 1919 (*Ravitaillement*), Loi du 10 janvier et décret du 2 juillet 1919 (*Entretien de voies ferrées*), Loi du 24 décembre 1924 (*Céréales*), etc.

(3) *J. Off.*, Doc. Sénat 1919, p. 498 et Ch. D. 1919, pp. 1430 et 1515.

l'importance et le nombre des comptes spéciaux créés pendant la guerre, dont plusieurs faisaient un large appel aux fonds de roulement budgétaires, exigeaient que le Parlement se tint étroitement au courant de leurs opérations. Aussi la proposition a-t-elle été votée sans modifications si ce n'est qu'a été supprimée la disposition par laquelle la commission sénatoriale tendait à ne rendre l'article applicable qu'aux projets de loi de règlement des exercices 1915 et suivants. La prescription de la loi de 1919, bien observée depuis lors, s'applique aussi bien aux comptes spéciaux qu'à quelques comptes de trésorerie (1) qui concernent les rapports du Trésor et de services publics ou privés.

Voilà une des rares mesures par lesquelles le Parlement connaît après coup l'exécution des comptes spéciaux. Les comptes de l'Administration des Finances de chaque année contiennent également la situation des comptes spéciaux au 1^{er} janvier de l'exercice, au 1^{er} janvier de l'année suivante, ainsi que le développement des opérations effectuées entre ces deux dates. Les chiffres portés aux projets de budget et aux comptes des Finances sont un peu différents parce que, tout d'abord, ces chiffres sont arrondis dans les projets de budget et que, d'autre part, les comptes des Finances paraissant beaucoup plus tard peuvent seuls tenir compte de certaines régularisations. Quoi qu'il en soit le Parlement ne ratifie même pas par un vote les opérations qui figurent au compte des Finances : pourtant ce compte est le seul des documents généraux soumis aux Chambres qui renferme l'ensemble des opérations de trésorerie. Le Parlement ne vote que la loi de règlement ; mais cette loi ne concerne pas la plupart des comptes spéciaux ; elle contient seulement la description des opérations qui correspondent d'une part aux comptes spéciaux soumis à la procédure budgétaire (récemment encore le compte *Entretien des troupes d'occupation*), d'autre part aux comptes rattachés au budget par le procédé des fonds de concours (2).

(1) Comptes de divers Services publics dans le compte des Finances.

(2) Ces comptes, qui figurent dans les lois de règlement, sont indiqués ci-dessus p. 52. Il faut y ajouter pour être complet les *Fonds de concours* :

De cette étude du contrôle parlementaire se dégage une impression de déception. La plupart des mesures qui constituent le contrôle sont des mesures de publicité ; mais les situations établies en vertu des textes ne contiennent pour chaque compte que quelques nombres, plus ou moins exacts, même lorsque les opérations de services spéciaux importants portent sur des milliards. A la vérité, dès qu'un compte échappe par sa nature à la règle de l'annualité les résultats fournis à son sujet n'ont plus grand intérêt : le Parlement ne peut les rapporter à aucune base, les rapprocher d'aucun état de prévision, d'aucune autorisation préalable. En outre, le montant annuel des opérations importe peu en principe à qui doit veiller à une saine gestion des finances publiques : le total des dépenses peut être très élevé ; pourvu que des garanties sérieuses soient prises pour apurer le compte et que la corrélation des recettes et des dépenses soit exactement respectée, aucune perte ne peut s'ensuivre pour le Trésor. Etant donné la nature des comptes spéciaux, dont la plupart sont légitimement ouverts, et la rareté des règles financières qu'entraîneraient logiquement les conditions de leur emploi, le contrôle parlementaire sur les comptes spéciaux ne doit pas se borner à être un contrôle purement financier comme il l'est sur les opérations budgétaires.

Il n'est pas toujours possible, nous venons de le dire, de réduire sur de tels comptes la liberté dont jouissent les ministres. Mais cette indépendance permet que des abus se glissent dans la gestion des comptes spéciaux d'autant plus que la responsabilité des agents comptables spéciaux a rarement été précisée et que, pour ce motif, les sanctions prises contre eux soient rares. Dans cette situation que crée la plus grande négligence, il n'est pas étonnant que la comptabilité présente des erreurs ou des oublis, que les services n'exigent aucune garantie des tiers parties aux opérations

a) versés par les Compagnies de chemin de fer ; b) imputables sur les redevances et avances de la Banque de France, en faveur des Banques populaires de crédit ou pour avances au crédit hôtelier ; c) sur compte spécial aux sociétés coopératives ouvrières de production ; d) sur le produit du parti mutuel en faveur des établissements agricoles. Tous ces fonds de concours, en effet, ne figurent pas parmi les *Fonds de concours ordinaires*.

du compte ou que tous les contrats, tous les actes passés par les services tiennent compte plus des intérêts particuliers que de l'intérêt général. Et ce ne sont pas les documents comptables qui peuvent révéler toutes ces fautes. Les parlementaires ne sont pas habitués à interpréter les tableaux statistiques qui leur sont communiqués et la Cour des Comptes ne peut faire aucun travail utile avec une comptabilité mal tenue. Parce que le Service d'apurement rencontre ces difficultés, il sera malaisé de régler complètement les opérations engagées par les comptes de guerre. Néanmoins les comptes ouverts à l'heure actuelle ne présentent pas à un degré aussi haut les inconvénients des comptes plus anciens. L'Etat ne prend plus en main directement des services économiques importants qui exigent le recours aux comptes spéciaux. La gestion directe fait place en temps de paix à une intervention de plus en plus étendue dans les services privés ; pour cette raison l'aspect financier de l'action de l'Etat est plutôt constitué par des participations qui figurent parmi les crédits budgétaires ou dans des comptes de trésorerie. De plus, même lorsqu'un important service est suivi dans un compte spécial, il tend à s'établir que les opérations en soient soumises au moins pour partie aux règles budgétaires.

L'échec d'un contrôle financier sur les comptes spéciaux prouve qu'il convient de lui substituer un contrôle administratif qui puisse suivre de près l'exécution des services spéciaux et s'exercer au moment même où l'opération contrôlée est effectuée. Ce contrôle, incombant à des corps d'inspecteurs indépendants, propres à chaque ministère, pourrait ainsi vérifier l'opportunité des actes réalisés par les comptes spéciaux et surtout examiner pour chaque opération l'ensemble des conditions qui l'accompagnent et qui, selon leur nature et leur importance, rendent l'activité du compte fâcheuse ou favorable. Actuellement ces conditions de fait (moment de l'évolution économique où les marchés sont passés, degré de responsabilité du comptable, existence de garanties de remboursement, répercussions de la gestion sur la marche d'autres services publics, etc.) ne modifiant

pas le montant et l'aspect comptable des opérations engagées ne sont pas connues du Parlement. Sans doute faudrait-il que ces inspecteurs aux pouvoirs étendus et arbitraires aient le courage, la liberté et la conscience de remplir leur mission avec honneur et rien n'est moins sûr. D'ailleurs comme ces contrôleurs resteraient nécessairement les subordonnés d'un ministre, ministre ordonnateur ou ministre des finances, la manière dont est exercé le contrôle administratif, fondement de tout autre contrôle, dépend directement de la bonne volonté des membres du Gouvernement, qui, elle non plus, n'est pas assurée en toute circonstance.

Il n'est pas mauvais que certains parlementaires soient admis à s'introduire dans l'exécution des comptes spéciaux pour contrôler en cours d'opérations l'emploi des ressources qui y sont affectées ; mais les rapporteurs n'ont ni le temps, ni les moyens, ni l'expérience nécessaires pour atteindre ce but. Il serait peut-être plus efficace de rendre plus intelligibles les situations en valeurs communiquées aux Chambres en développant ces tableaux sous forme de bilans assez détaillés. Par ce moyen, les Chambres sauraient si les engagements des comptes spéciaux ne sont pas excessifs et pris à la légère, et surtout si les ressources des comptes sont bien utilisées selon la destination qui leur est imposée.

En réalité, le contrôle des comptes spéciaux sera toujours malaisé ; leur emploi s'imposerait donc aux époques calmes où les opérations à décrire sont particulièrement simples, où les relations entre le pouvoir exécutif et le pouvoir législatif sont plus intimes et plus empreintes de confiance, où d'ailleurs la mise en jeu de la responsabilité politique a peu d'inconvénients. Or l'histoire montre que le sort des comptes spéciaux est de se développer au contraire dans les périodes troublées alors que les dirigeants prennent par nécessité ou par abus de pouvoir les plus larges libertés et doivent faire face à des besoins exceptionnels, parfois imprévus, dont la satisfaction est la plus délicate.

CHAPITRE VII

L'apurement des comptes spéciaux créés pendant la guerre.

Dans les années d'après-guerre, le retour de la production et de la consommation à un rythme plus normal et le rétablissement d'un régime économique de paix ont entraîné dans les finances publiques et en particulier dans les services spéciaux du Trésor de profondes transformations. Le rôle de ceux-ci a rapidement évolué au point de rendre bientôt inutile l'existence d'un certain nombre d'entre eux, de ceux qui avaient été créés pour satisfaire les besoins les plus pressants de la population ou pour aider les industriels et les agriculteurs à reconstituer leur exploitation au moyen d'avances ou de prestations.

Les comptes qui avaient été ouverts selon les nécessités de la guerre, ne faisaient plus guère d'opérations nouvelles trois ou quatre ans après la cessation des hostilités et ceux du *Ravitaillement de la population civile* et des *Produits chimiques* virent les premiers leur existence commerciale et financière complètement achevée en 1922.

Déjà dans le passé, la clôture de nombreux comptes spéciaux avait été prononcée plus ou moins longtemps après leur création. On aurait pu croire qu'ils eussent dû être maintenus indéfiniment pour la plupart, puisque nés pendant la paix, ils retraçaient des opérations destinées à satisfaire des besoins plus ou moins permanents. Sans doute, des sommes utilisées en avances pouvaient-elles être employées, au fur et à mesure des remboursements, à réaliser de nouveaux prêts. Mais, en réalité, l'urgence des travaux, l'importance des disponibilités financières varient selon les années ; surtout le plus grand nombre des comptes spéciaux avaient été créés à l'occasion d'événements passagers les plus divers : liquidation d'institutions, difficultés momentanées de certaines entreprises, guerres coloniales, ventes ou

constructions de bâtiments publics, circonstances entraînant le paiement ou le recouvrement d'indemnités, etc. Parfois, le compte était appelé à suivre une série de recettes ou de dépenses dont le chiffre total était limité d'avance. Aussi ces comptes anciens étaient-ils aisément supprimés au bout de quelques années dès que leur rôle était terminé. Néanmoins, si l'on n'était pas parvenu à combler l'excédent du débit du compte, sa clôture était accompagnée d'une inscription aux Découverts du Trésor.

Mais la situation n'était pas aussi simple après la guerre pour les comptes qui n'effectuaient plus d'opérations nouvelles. Ces services avaient encore à recouvrer bien des créances, nées pendant les années précédentes, et l'on ne pouvait compter que les débiteurs de l'Etat pussent s'acquitter de toutes leurs dettes avant de longs mois. Ces retards étaient, dans une certaine mesure, admissibles. Ils étaient dus à l'importance de l'œuvre réalisée par les fonctionnaires des services spéciaux, à l'accroissement des procès nés à cette occasion, et sans doute aussi aux négligences dans la liquidation des droits de l'Etat et à l'absence de préoccupations de régularité financière. Ainsi, ces services, en dehors de l'entretien et de la conservation de certains stocks, n'étaient plus que des services de recettes, des services financiers. A cet égard, les comptes qui retraçaient leurs opérations ressemblaient aux deux anciens comptes de *Subventions et avances à la Caisse des chemins vicinaux et à la Caisse des constructions scolaires*. Ces deux comptes avaient été remplacés en 1893 par un compte unique de liquidation destiné à suivre les remboursements effectués au profit du Trésor par les budgets et collectivités locales en ce qui concerne respectivement les subventions et les avances. La solution du compte unique d'apurement fut heureusement reprise en 1922 et M. de Lasteyrie, Ministre des Finances, en a exposé les avantages dans le projet de loi sur la liquidation des comptes spéciaux du Trésor (1), devenu la loi du

(1) Déposé à la Chambre le 8 juillet (*J. Off. Doc. Ch.* 1922, p. 1892). Une mesure analogue à celle de 1893 est intervenue récemment pour permettre l'apurement du compte « *Echange de bons de monnaie* » jusqu'à concurrence des sommes allouées aux communes à titre d'indemnités de Dommages de

1^{er} décembre 1922. « Le Ministre des Finances étant essentiellement le ministre chargé des recettes, il y aurait avantage », en raison de l'analogie qui va apparaître entre les comptes, « à (les) grouper... sous son autorité exclusive au lieu de les laisser disséminés sous l'autorité des divers ministères dont ils dépendent actuellement. » La concentration des services permettait une réduction du personnel et cette compression devait s'accroître sans cesse puisque la coordination des efforts était poursuivie pour activer les opérations d'apurement. Enfin, par cette concentration, la Cour des Comptes était mise à même de suivre, dans un compte d'ensemble toutes les opérations d'apurement.

Ces avantages, diminution des effectifs, existence d'un contrôle plus étroit et surtout recouvrement plus sûr et plus rapide des créances de l'Etat, ont entraîné la création d'un service dont la seule mission et la seule raison d'être étaient la liquidation des comptes spéciaux de la période de guerre. Ce service, créé par la loi du 1^{er} décembre 1922, a été organisé par les décrets du 13 janvier et 28 avril 1923 (1). Les autres textes qui concernent le Service d'apurement envisagent surtout des modifications dans le personnel et la clôture des différents comptes rattachés à ce service. La variété et le nombre de ces comptes pourrait faire croire à tort que la tâche du Service en est rendue plus complexe et moins pénétrable. Aussi convient-il, pour reconnaître la généralité de son rôle, de dégager exactement en quoi consiste la clôture des comptes avant d'étudier l'organisation et le fonctionnement du Service.

SECTION I. — CLÔTURE DES COMPTES SPÉCIAUX. LEUR RATTACHEMENT AU SERVICE D'APUREMENT.

Comme l'indique l'Exposé des Motifs du Projet de bud-

Guerre : à cet effet, un nouveau compte a été ouvert dans les écritures du Trésor. V. ci-dessus, p. 153.

(1) Ces trois textes ont paru au *J. Off.* le 2 décembre 1922, le 9 février et le 2 mai 1923. Le décret-loi du 30 juin 1934 vient de supprimer le poste de chef du Service d'apurement ; les attributions de ce fonctionnaire sont confiées sans modifications au chef du Service d'apurement des Dommages de guerre.

get de 1927, le Service d'apurement « assure la liquidation des comptes spéciaux qui lui sont rattachés, la vérification de leurs écritures de centralisation, ainsi que de celles des organismes subordonnés ayant fonctionné en province, le paiement des dépenses, le recouvrement des créances connues ou révélées par les opérations de liquidation. » Ces termes, au premier abord, ne concernent donc que des opérations de recette et de dépense. Les dépenses peuvent être provoquées, soit par les frais de recouvrement des recettes, soit par les paiements à faire au titre du compte spécial, car, bien que la plupart des services rattachés soient créanciers, il en est quelques-uns pourtant « qui ont fait au début plus de recettes que de dépenses et doivent inscrire encore à leur débit des paiements importants (1) ». Néanmoins les créances du Service l'emportaient de beaucoup sur les dettes, puisqu'en 1927 les dépenses restant à ordonnancer n'étaient supérieures aux recettes à effectuer que pour un seul compte, celui de la *Reconstitution agricole* et encore ne s'agissait-il que d'une régularisation d'écritures entre deux services (2). L'œuvre financière d'apurement semblait donc simple à réaliser, puisqu'elle devait intervenir aussitôt après la clôture des comptes spéciaux, acte qui marque « l'arrêt de tout engagement nouveau de dépenses pour une exploitation industrielle ou commerciale à une date fixée » (3).

En fait, cependant, des opérations commerciales s'imposaient aux Services spéciaux, même après leur clôture, dûes en particulier à des événements d'après-guerre, à l'exécution des traités de paix ou à des liquidations de stocks et l'on pouvait se demander si le Service d'apurement devait accessoirement hériter des attributions commerciales des Services rattachés, ou s'il fallait attendre pour opérer ce rattachement que les opérations industrielles ou commerciales fussent complètement et définitivement liquidées. La

(1) Exposé des motifs du projet devenu la loi de 1922 (art. 1^{er}).

(2) Projet de budget de 1927 (Exposé des motifs, p. 222).

(3) Rapport fait au nom de la Commission des Finances du Sénat par M. Henry Béranget sur le projet de loi concernant la liquidation des Comptes spéciaux du Trésor (Sén. Doc. 1922, Ann. 684, p. 113).

discussion s'est ouverte sur ce point entre le Gouvernement et le Sénat. Celui-ci, pressé d'exercer sur les services un contrôle plus étroit, demandait qu'une section d'opérations commerciales fût créée au service d'apurement pour liquider, avec le concours de l'Administration des Domaines, le résidu des exploitations de tous les comptes. Sinon les services, intéressés à se prolonger, auraient fait retarder leur clôture, en se fondant sur des opérations de cette nature qu'ils auraient peut-être engagées pour ce seul motif et qu'ils auraient prétendu mener à bonne fin. Mais le Ministre des Finances, bien que l'exploitation des tabacs dépendît de son département, se retranchait derrière son incompétence technique et commerciale ; et pour apaiser les inquiétudes des membres de la Haute Assemblée, il déclara seulement au Sénat qu'il inciterait ses collègues à poursuivre les opérations de liquidation avec toute la célérité désirable et qu'il établirait une étroite liaison entre les administrations au sujet des matériels qu'elles pourraient avoir à céder ou à acquérir (1). Il est probable que la réunion immédiate des Services spéciaux de guerre sous la direction du Ministre des Finances aurait évité les gaspillages et les pertes dont des exemples ont été cités à la Chambre (2) et au Sénat, car ces services auraient été désormais placés sous une autorité unique, portée à l'économie, et soumis au contrôle averti de l'Inspection des Finances. Par contre, il se peut, comme le prétendait le Ministre, que le Service d'apurement eût été pendant quelques années paralysé par une tâche technique aussi variée que complexe.

Quelle que fût la valeur des arguments échangés, le Gouvernement n'a donné au Service d'apurement qu'un rôle financier. Mais cette mesure a conduit à retarder la clôture de nombreux comptes et à prolonger l'existence du Service d'apurement qui, d'après la loi de 1922, était créé pour 3 ans (3). Des lois nombreuses sont, en effet, intervenues

(1) Déb. Sèn. 1922, p. 1419.

(2) V. aussi Déb. Ch. 1922, p. 3226.

(3) La loi (art. 2) prévoyait seulement la création pour 3 ans d'un emploi de chef de Service au Ministère des Finances. C'est le décret du 13 janvier 1923 qui a prononcé la création du Service pour 3 ans.

pour proroger l'emploi de chef de service (1). D'autre part, le rapporteur, M. Béranger, écrivait dans son rapport au Sénat que tous les comptes spéciaux devaient être clos au cours du premier trimestre de 1923 « pour en finir avec des occasions de dépenses que rien ne justifie plus ». Mais l'exemple des comptes de la Marine marchande explique les ajournements à longue échéance qui sont imputables aux opérations commerciales des comptes spéciaux. Dans la pensée des préparateurs de la loi de 1922, ces comptes devaient être clos dans un bref délai ; mais comme ils avaient été appelés à retracer la liquidation de la flotte livrée par l'Allemagne à la France, il fallut attendre en réalité que cette exploitation commerciale fût presque achevée pour entreprendre l'apurement des comptes des *Transports maritimes* et de la *Flotte en gérance* (2). Le Service d'apurement, tel qu'il avait été organisé, n'était en effet qu'un organisme financier qui ne pouvait assurer une gestion technique compliquée et devait se borner à des opérations commerciales simples, telles qu'une liquidation de stocks.

Ainsi au Service d'apurement, service financier placé sous l'autorité exclusive du Ministre des Finances, sont confiées les opérations de recettes et de dépenses effectuées au titre des services spéciaux après la date fixée par les lois pour la clôture des comptes afférents à ces services (art. 1^{er} du Déc. du 28 avril 1923). Ces opérations sont inscrites au compte spécial « *Apurement des services spéciaux du Trésor* », ou plus exactement dans les rubriques particulières de ce compte qui correspondent respectivement à chacun des comptes supprimés, de sorte que, du point de vue comptable, le nouveau compte unique n'est que la réunion des anciens comptes.

(1) Cette prorogation a généralement été faite pour un délai beaucoup trop court.

(2) Cet apurement fut décidé par la loi du 13 juillet 1925. La loi du 30 novembre 1922 avait déclaré que les opérations résultant d'engagements antérieurs au 1^{er} novembre continueraient, jusqu'à leur liquidation, d'être imputées aux comptes de la Marine Marchande ; les recettes à provenir de l'exploitation ultérieure des navires non encore vendus étaient soumises à des conditions un peu spéciales et inscrites au budget général.

SECTION II. — ORGANISATION DU SERVICE D'APUREMENT.

La tâche confiée au Service est accomplie par un personnel relativement peu nombreux réparti en un certain nombre de sections, auxquelles s'ajoute un comité de contentieux (1). Deux des fonctionnaires du service ont un rôle particulièrement important et des attributions spéciales : le chef de service et l'agent comptable.

Le décret du 13 janvier 1923 créait pour 3 ans les emplois de chef de service et d'agent comptable. Tous deux sont nommés par décret sur proposition du Ministre des Finances ; le second prête serment devant la Cour des Comptes et verse un cautionnement fixé à 50.000 francs (2).

Le service dispose, en outre, dans la limite tant de ses besoins que des crédits ouverts du personnel des administrations des comptes spéciaux rattachés à ce service, de sorte que la création du service n'a entraîné aucune dépense nouvelle de personnel. Le ministre n'a même institué qu'un seul emploi de comptable à la fois pour des raisons d'économie et de contrôle. Sans doute ne pouvait-on conserver tous les comptables des comptes spéciaux qui auraient prolongé indéfiniment la liquidation des services à supprimer, aussi la Cour des Comptes envisageait-elle de recourir, pour apurer les comptes spéciaux, non pas aux comptables du Trésor, déjà surchargés de travail, mais à plusieurs comptables spéciaux. C'est alors que le Ministre, enchérissant sur les propositions de cette haute juridiction, a jugé suffisante la création d'un seul comptable.

Cette mesure s'explique par la crainte de voir reparaitre dans le Service d'apurement les gaspillages et les prodigalités des anciens services, auxquels il devait mettre fin. C'est pourquoi le Ministre avait jugé bon d'assurer (3) que le

(1) Le Ministre avait ajouté, lors du vote de la loi de 1922, que le nouveau service comporterait éventuellement une section spéciale chargée, avec le concours des Domaines, de liquider le résidu des opérations commerciales qui incombait aux divers services spéciaux.

(2) L'agent comptable est soumis aux mêmes règles que les comptables du Trésor (Déc. du 28 avril 1923).

(3) Exposé des motifs de la loi de 1922 (art. 2).

supplément de dépenses occasionné par la création d'un chef de service serait plus que compensé par la réduction du haut personnel des services spéciaux supprimés. De même, M. le rapporteur Béranger demandait que, au moins pour atténuer l'accroissement nécessaire des dépenses locatives, le délai de préavis de licenciement accordé au personnel congédié fût réduit à huit jours. A ce titre, il fallut, certes, payer quelques indemnités, mais la diminution du personnel, dûe à la fusion de plusieurs comptes en un seul, s'est révélée néanmoins très avantageuse.

Le budget de 1927 (1) donne les statistiques les plus détaillées au sujet du personnel du Service d'apurement. En ce qui concerne l'administration centrale, le personnel est réparti entre différentes sections spécialisées qui suivent la liquidation d'autant de comptes rattachés, et une section centrale qui assure indistinctement l'apurement des autres comptes supprimés. Quelques comptes (2) ont en outre des agents en province, chargés de missions plutôt commerciales, qui effectuent la liquidation des opérations engagées dans les départements. Groupés en équipes d'effectif déterminé, ils ont, par exemple, pour rôle de se débarrasser des denrées qui étaient manutentionnées ou expédiées à l'intérieur, d'assumer la liquidation, le contrôle ou la remise en état des camps occupés par les Américains, et en général de rechercher ou d'étudier les opérations réalisées dans les années précédentes par les entreprises privées, à la suite de contrats passés avec l'Etat. On évite même des frais supplémentaires en faisant collaborer avec le Service d'apurement des fonctionnaires d'autres administrations, tels que des ingénieurs des ponts et chaussées.

Ces agents de province ont remplacé les délégués spéciaux ou « dénicheurs », qui, aussitôt après la guerre, avaient été chargés par les services d'étudier les dossiers et de liquider les dettes d'industriels ou de commerçants dont l'Etat avait perdu la trace à la faveur du désordre de la comptabilité. Ces délégués, créés dès 1919 par le seul service du *Ravitail-*

(1) Exposé des motifs, p. 206 ss.

(2) Ravitaillement, Office de reconstitution agricole, Office de reconstitution industrielle, Stocks américains, Charbons.

lement, furent bientôt établis dans les services analogues. Ils n'appartenaient pas au cadre des administrations intéressées et leur rémunération était égale à 1 % du montant des créances retrouvées. Leur activité permit de recouvrer rapidement des sommes considérables et il semble que le pourcentage qui leur était accordé s'avérait assez faible, d'autant plus qu'ils devaient consacrer au moins les deux tiers de leurs gains à des démarches et à des voyages. Néanmoins, l'optimisme inspiré par cette institution au rapporteur au Sénat de la loi de 1922 était certainement exagéré.

Si les recouvrements effectués sous l'impulsion des « dénicheurs » étaient assez importants (1), ils représentaient pourtant peu de chose par rapport à la masse des créances non recouvrées, et il ne faut pas oublier d'autre part, qu'aucun effort énergique n'avait encore été tenté pour contraindre les débiteurs de l'Etat à s'acquitter de leurs dettes. Dans ces conditions, on peut penser que les administrations, auraient pu faire rentrer ces sommes élevées à moindres frais en employant des fonctionnaires à traitement fixe. Par ailleurs, les délégués recevaient chacun un secteur de recherches et travaillaient en liaison avec leurs collègues des secteurs voisins. Mais cette méthode raisonnable n'a pas toujours donné d'excellents résultats par suite de rivalités, de doubles emplois ou de défauts d'organisation. C'est pourquoi l'institution des « dénicheurs » fut définitivement supprimée en 1924.

A la suite de cette réforme, le personnel comprenait (2) 167 agents dans les sections spécialisées, 156 agents en province, 76 agents dans la section centrale, au total, si l'on ajoute le chef de service et l'agent comptable, 401 agents. Des réductions sont d'ailleurs opérées dès qu'elles sont jugées possibles : dès 1925, 171 agents avaient été licenciés ; de 1923 à 1932, le nombre des agents est passé de 407 à 142 (3) alors que le nombre des comptes gérés s'élevait de 3 à 20. On n'aurait donc pu diminuer davantage le personnel sans nuire aux intérêts du Trésor. Il n'est d'ailleurs pas

(1) 600 millions en face de plusieurs milliards de créances.

(2) Exposé des motifs du budget de 1927.

(3) Sans compter le personnel de province.

nécessaire, pour opérer cette réduction, de recourir surtout aux licenciements : elle se produit aussi par la mise à la retraite des agents atteints par la limite d'âge, et il semble que dans l'avenir la diminution du personnel due à cette dernière cause se fera à peu près sur le même rythme que la réduction de la tâche imposée au Service d'apurement.

De nombreux décrets et arrêtés sont intervenus depuis 1922 au sujet du personnel du service. En dehors des textes qui concernent les nominations, les mises à la retraite, les licenciements, les promotions des agents, ou les prorogations de l'emploi de chef de service, on peut citer en particulier le décret du 16 avril 1923 accordant au caissier une indemnité annuelle de responsabilité qui ne peut dépasser 6.000 fr., et le décret du 30 avril 1929 créant un cadre latéral de fonctionnaires dont la situation est réglementée en détail.

Le personnel de l'administration centrale du Service d'apurement est réparti, nous l'avons dit, entre des sections spéciales, dont chacune correspond à un compte supprimé, et une section centrale où sont groupés les comptes qui ne sont pas rattachés à des sections spéciales. Mais certaines formes de l'activité du Service sont communes à tous les comptes clos et il est naturel de confier ces opérations identiques à une même section qui est la Section centrale. Celle-ci reçoit les ordres de versement établis, s'il y a lieu, par les sections spéciales, ainsi que les dossiers des affaires litigieuses. Elle dirige l'apurement du *Ravitaillement* qui est pourtant doté d'un personnel spécial, assure la correspondance générale et le contentieux ; enfin, elle centralise la comptabilité et établit les comptes de gestion.

Un Comité de contentieux, dont les attributions seront précisées par la suite, est adjoint au Service d'apurement ; son intervention donne la garantie qu'aucun débiteur ne peut se soustraire sans motif légitime à l'exécution de ses obligations. Il est composé de sept membres : un sénateur ou un député, président ; deux avocats ; un inspecteur des finances ; un conseiller à la Cour des Comptes ; un chef de bureau de l'administration centrale des finances ; enfin, un agent du Service d'apurement remplit les fonctions de se-

crétaire. Le Ministre des Finances déclarait que ce Comité ne comprendrait que des « techniciens au courant des problèmes du droit » ; aussi peut-on s'étonner qu'à la tête d'un conseil, chargé de donner son avis sur une question juridique, se trouve un membre du Parlement. Les autres membres sont certainement mieux choisis pour indiquer les mesures à prendre à l'égard d'un débiteur récalcitrant (1).

L'organisation du Service d'apurement étant maintenant connue, il importe, dans une autre section, d'étudier les règles qui président au fonctionnement du service.

SECTION III. — LE FONCTIONNEMENT DU SERVICE D'APUREMENT.

Les agents du Service d'apurement sont soumis au cours de leur tâche à des règles légales ou réglementaires qui ont pour buts de maintenir l'ordre dans les opérations du service et de sauvegarder les intérêts du Trésor. Elles concernent les points suivants qui seront étudiés dans plusieurs paragraphes : la comptabilité du service, les garanties prises pour le recouvrement des créances, le contentieux et le contrôle des opérations.

§ 1^{er}. — *La Comptabilité du Service d'apurement.*

Les opérations relatives à la liquidation des comptes spéciaux figurent seules dans les comptes du Service, car les dépenses générales de personnel et de matériel sont inscrites au budget général (2). Cette heureuse unité ne date que de la loi de 1922 : auparavant ces dépenses générales étaient imputées tantôt au budget général, en tout ou en partie, tantôt au débit des comptes spéciaux. Pour assurer le fonctionnement du service pendant les deux derniers mois de 1922, des crédits furent ouverts au Ministre des Finances, tandis qu'une même somme était annulée sur les chapitres du Ministère du Commerce consacrés au service du Ravitail-

(1) Ce Comité se réunit une fois par trimestre.

(2) Chap. 81 à 85 du budget du Ministère des Finances. Sont également portées au budget, aux Ressources exceptionnelles, les recettes afférentes aux opérations des Stocks français qui n'ont jamais constitué un compte spécial.

lement. Puis le ministre a présenté avant la fin de l'année les prévisions de dépenses générales du Service d'apurement pour 1923 (1) et ces dépenses ont toujours figuré dans les lois de finances ultérieures.

Cette distinction étant faite, il est permis d'étudier la comptabilité des comptes spéciaux en envisageant successivement les opérations de recettes et de dépenses, le problème des maniements de fonds et les comptes établis par le chef de service et l'agent comptable.

Pour les dépenses de personnel et de matériel, le chef de service est généralement ordonnateur secondaire et il suit les règles prescrites pour l'ordonnancement et le paiement des dépenses budgétaires. Par contre, les dépenses du compte « Apurement... » donnent lieu à l'émission d'ordres de paiement signés par le ministre ou son délégué, le chef de service, et visés par le comptable et le contrôleur des dépenses engagées. Les recettes sont encaissées en vertu d'ordres de versement délivrés dans les mêmes conditions, qui bénéficient de la force exécutoire édictée par la loi du 13 avril 1898. Pour les engagements nés avant la clôture des comptes, les agents comptables des services spéciaux supprimés ont remis au comptable de l'apurement un état des restes à recouvrer et à payer.

A la fin de chaque année, l'agent comptable dresse un état des restes à payer établi en trois exemplaires ; l'un est joint au compte de l'année courante, un autre au compte de l'année suivante, le dernier est remis à l'agent judiciaire du Trésor qui transfère au titre des surséances les sommes admises en non-valeur. C'est le chef de service qui distingue ces sommes de celles qui doivent être reprises en charge l'année suivante.

Le chef de service tient une comptabilité administrative des opérations du compte spécial ; elle suit la constatation des droits et la liquidation des paiements, la délivrance des ordres de versement et de paiement, les recouvrements et les paiements. A l'aide de cette comptabilité, le chef de ser-

(1) Et non pas seulement pour le premier trimestre comme le demandait M. Béranger.

vice dresse chaque année un compte administratif qui est annexé au compte des opérations de l'année qu'établit de son côté l'agent comptable et qui doit être produit à la Cour des Comptes. A ces deux documents est également joint un relevé qui fait ressortir la quantité de marchandises cédées, l'état des marchandises au début et à la fin de la gestion, et la valeur du stock effectif. Comme les opérations d'apurement sont décrites dans un compte spécial, les comptes administratifs et de gestion doivent naturellement être dressés par année et non par exercice.

En outre, le chef de service et l'agent comptable dressent d'après leurs propres écritures la situation trimestrielle des opérations qui est remise au Ministre des Finances.

Le comptable n'effectue aucun maniement de fonds ; les opérations matérielles sont réalisées pour son compte par les trésoriers-payeurs généraux et le caissier-payeur central qui lui a ouvert un compte courant. Pour chaque opération, le comptable avise le comptable du Trésor qu'il a désigné ; il reçoit de celui-ci les pièces se référant aux recettes et aux dépenses réalisées, assume désormais la responsabilité des justifications produites et centralise dans ses écritures les opérations dont il a reconnu la régularité. Cependant, depuis le décret du 3 décembre 1926, ce principe ne s'applique plus d'une manière aussi absolue : le caissier du Service d'apurement est chargé de payer les menues dépenses et d'encaisser les sommes qui lui sont versées directement ; il peut recevoir du caissier-payeur central des avances dont le total ne peut excéder 250.000 francs, à charge d'en justifier l'emploi dans un délai maximum d'un mois.

§ 2. — *Garanties prises pour le recouvrement des créances.*

En dehors même de toutes poursuites et de tout litige, le comptable doit empêcher les prescriptions et veiller à la conservation des droits et hypothèques.

Surtout l'établissement d'un intérêt de retard est une mesure particulièrement efficace pour hâter le recouvrement des créances. Pour aggraver les effets de cette disposition, le

projet de loi lui-même s'écarterait du droit commun à deux points de vue : les intérêts devaient courir de plein droit si aucun paiement n'avait été fait dans les quinze jours qui suivaient une notification par acte extra-judiciaire ou lettre recommandée ; et le taux fixé à 7 % était supérieur au taux légal. Mais un député fit élever ce taux de 7 à 8 % et le rapporteur, M. Bokanowski, obtint que les intérêts courussent de la date de la promulgation de la loi de 1922 (1). Enfin une lettre commune du 19 janvier 1923 décida que l'intérêt serait calculé d'après le nombre réel de jours qui se serait écoulé depuis le 1^{er} décembre 1922 jusqu'au jour de l'encaissement des fonds.

Ces mesures sévères s'expliquent par la mauvaise volonté des débiteurs à s'acquitter de leurs dettes. Cependant tous ne sont pas de mauvaise foi ; puis un grand nombre d'entre eux, créanciers d'indemnités pour dommages de guerre, ne touchent sur les sommes que l'Etat leur doit qu'un intérêt de 5 %, lorsque toutefois le paiement n'est pas différé ; enfin, le taux réel du loyer de l'argent est à l'heure actuelle bien diminué. Il semble donc que ces dispositions soient un peu rigoureuses à l'égard des redevables assujettis au paiement d'un intérêt de retard (2).

§ 3. — *Poursuites et contentieux.*

C'est la section centrale, sous la direction de l'agent comptable, qui fait toutes les diligences et poursuites nécessaires au recouvrement des recettes ; le comptable adresse les exploits et les commandements aux débiteurs en retard, ; il procède aux saisies et aux ventes avec l'autorisation du chef de service.

Auparavant, les comptables des services spéciaux n'étaient pas armés pour exercer des poursuites (3). Ils pouvaient

(1) A défaut de paiement dans les quinze jours de la promulgation de la loi. V. Ch. Débats, 1922, p. 3226.

(2) Une proposition de loi qui n'a pas été votée recommandait, en 1930, la réduction du taux d'intérêt (V. Ch. Doc. 1930, p. 40. Ann. n° 2798).

(3) Sauf le service de la *Motoculture* qui pouvait poursuivre comme en matière de contributions directes.

demander au ministre la délivrance d'un état exécutoire, conformément à la loi du 13 avril 1898 ; mais dès que celui-ci était frappé d'opposition, l'affaire passait aux mains de l'agent judiciaire du Trésor. Or l'agence n'est pas organisée pour exécuter des opérations aussi considérables et sa procédure est lente et coûteuse. Il a donc été préférable de permettre au chef de service de délivrer des états exécutoires et au comptable d'exercer lui-même les poursuites sous sa responsabilité. Le chef de service peut, d'ailleurs, accorder librement des délais de paiement, ce qui est parfois préférable pour les intérêts du Trésor.

Quant au Comité de contentieux, il étudie toutes les créances du Trésor qui sont contestées (1). En outre, il prend des décisions motivées en ce qui concerne les transactions et les demandes de décharge, car le chef de service ne peut prendre sur lui de réduire ou de supprimer la dette des redevables sans l'avis conforme du Comité (2).

Toutes ces prescriptions présentent un grand intérêt, car les affaires litigieuses ont toujours été en nombre considérable. En 1927, 2.500 dossiers représentant 150 millions de francs étaient suivis par la Section centrale : 500 étaient relatifs à des instances devant les tribunaux, 2.000 dossiers faisaient l'objet de poursuites en vertu de titres de perception délivrés ou de commandements déjà signifiés.

De sérieuses garanties sont donc prises à l'égard des redevables ; mais pour sauvegarder complètement les intérêts du Trésor, un contrôle sévère, empêchant toute gestion inconsiderée, a été établi sur les opérations du Service d'apurement.

§ 4. — *Le contrôle des opérations du Service d'apurement.*

Une des raisons qui ont conduit à la création du Service d'apurement a été la régularisation des dépenses et des

(1) Les affaires qui lui sont soumises sont préparées par la Section centrale.

(2) Dans son rapport, M. Bérenger, méconnaissant l'importance de ces opérations, demandait que les transactions et l'octroi de délais de paiement fussent prononcés par l'agent comptable.

recettes en vue de la présentation des comptes de gestion à la Cour des Comptes. Mais encore était-il nécessaire, pour que ce but fût atteint, d'exercer un contrôle administratif au cours de l'exécution des opérations. Tout d'abord l'absence de maniement de fonds est une garantie de saine gestion. Puis aucun ordre de paiement ne peut être délivré que dans la limite des disponibilités accordées par le décret de distribution mensuelle des fonds. L'intervention du contrôle des dépenses engagées établit la concordance entre les ordres de paiement et les recouvrements, car le contrôleur vise les titres de paiement ainsi que la situation trimestrielle dressée séparément par le chef de service et l'agent comptable. Par ailleurs, le Ministre des Finances vérifie la correction des opérations effectuées par son subordonné en arrêtant le compte administratif et en examinant les deux états trimestriels qui lui sont remis après visa du contrôleur. Enfin, le comptable est soumis aux vérifications de l'Inspection des finances ; en fait, les inspecteurs ont rarement pénétré au Service d'apurement qui obtient sans contrôle trop rigoureux des résultats excellents. Mais le compte d'apurement ne comportant que des opérations de régularisation n'est pas soumis à la procédure budgétaire prévue pour certains comptes par la loi du 30 avril 1921 ; il serait d'ailleurs difficile de faire des prévisions sur le montant des recettes et des dépenses.

Le principal contrôle est le contrôle judiciaire qui s'exerce sur les comptes de l'agent comptable ; celui-ci produit à la Cour des Comptes un compte des opérations effectuées au cours de chaque année ; il présente également un compte-matières (1). Il justifie ainsi des moyens de poursuite qu'il a mis en œuvre et la responsabilité du comptable est le plus sûr garant de ses diligences ; d'ailleurs les décisions motivées du Comité de contentieux admettant des créances en non-valeur libèrent le comptable au regard du juge des comptes.

(1) La comptabilité des matières appartenant aux services incorporés dans le compte spécial est tenue par ces services et centralisée par l'agent comptable.

Le comptable n'assume pas la responsabilité de toutes les opérations qu'il présente à la Cour, car cette juridiction statue séparément sur les comptes de gestion des services spéciaux rattachés et pourvus d'un agent comptable, et ces derniers demeurent responsables de la liquidation des engagements qui figurent sur les états des restes à payer et à recouvrer à la date de la clôture du compte (1). Ces agents comptables ont du reste rendu compte eux-mêmes des opérations effectuées jusqu'à cette même date. A l'heure actuelle, les comptes de 1915 à 1917, 1919, 1922 à 1926 ont été remis à la Cour.

Quant au contrôle parlementaire, il est pour le moment encore rudimentaire. Le Parlement ne dispose d'autres renseignements que des indications du compte de l'Administration des Finances et du tableau annexé à chaque projet de budget avec la note qui l'accompagne (2). C'est seulement lorsque les opérations des services spéciaux seront définitivement réglées que les membres du Parlement pourront connaître les résultats d'ensemble des différents comptes.

Les règles qui président au fonctionnement du Service d'apurement étant ainsi connues, il importe maintenant d'envisager l'œuvre qu'elles lui ont permis d'accomplir depuis sa création.

SECTION IV. — L'ŒUVRE DU SERVICE D'APUREMENT.

Actuellement, le Service d'apurement est chargé de liquider 20 comptes spéciaux. Un grand nombre de comptes créés pendant la guerre ne sont pas encore rattachés au Ser-

(1) Cette distinction explique que les comptables des services spéciaux supprimés continuent à figurer dans l'Annuaire de la Cour des Comptes sur la liste des comptables soumis au contrôle juridictionnel.

(2) D'ailleurs, pour certains comptes, les opérations de l'année n'apparaissent qu'au Projet de budget de l'année suivante et non au Compte général quoique celui-ci, vérifié par la Commission de vérification des comptes des Ministres, soit plus digne de confiance. Ces opérations figurent seulement au compte courant de l'agent comptable à la Caisse Centrale du Trésor public, ouvert parmi les correspondants du Trésor, et c'est lorsque l'apurement du compte sera terminé que les résultats feront l'objet d'une application à la ligne ouverte au nom du compte dans les écritures du Trésor.

vice et l'on ne peut envisager à leur égard une clôture immédiate, ni même prochaine, en raison soit de leur permanence, soit de la nature de leurs opérations, soit des délais fixés pour leur fonctionnement (1). Ces considérations expliquent que les comptes clos soient relativement peu nombreux (2) ; d'ailleurs certains comptes supprimés présentaient aussi des particularités qui ont conduit à soumettre leur liquidation à des conditions spéciales.

Ainsi les comptes de *Voies ferrées* ont été clos par la loi du 30 avril 1921 et leurs opérations ultérieures ont été rattachées au budget des dépenses recouvrables, puis au budget général. De même le compte « *Travaux de mise en culture des terres* (section B) » est liquidé par l'Office de crédit agricole (3). Enfin le compte des Charbons qui ne faisait plus de nouvelles opérations depuis 1921 n'a été rattaché au Service d'apurement que par le décret du 14 mai 1924.

Par contre, les deux comptes du *Ravitaillement* et des *Approvisionnements en produits chimiques agricoles* ont été clos par la loi du 30 juin 1922, sous réserve qu'on y pût imputer pendant un certain délai les opérations résultant d'engagements antérieurs à cette date, et le Ministre des Finances s'est empressé de les rattacher rétroactivement, dès le 1^{er} novembre 1922, au Service d'apurement qui ne devait entrer en activité que le 1^{er} janvier.

La loi du 1^{er} décembre 1922 chargeait aussi le Service d'achever la liquidation des *Stocks français* ; cependant ces opérations, faites au titre budgétaire, ne constituaient pas un service spécial, mais elles étaient effectuées en étroite liaison avec celles du Ravitaillement. Plus tard, les opérations du « *Ravitaillement civil d'Alsace-Lorraine* » et des « *Transits de guerre* », qui n'étaient pas inscrites à un

(1) V. pour ces comptes non rattachés, l'Exposé des motifs du budget de 1927, p. 205 et ss.

(2) La liste de ces comptes se trouve dans la plupart des Exposés des motifs des projets de budget. V. en particulier ceux de 1927 et de 1933. On trouve dans le projet de budget de 1925 une histoire résumée de chaque compte spécial.

(3) Loi du 28 décembre 1923 (art. 14). L'Office national dispose, comme recettes ordinaires, du solde du compte et des recouvrements à effectuer après cette date.

compte spécial, ont été également rattachées au Service d'apurement dans les mêmes conditions (1).

Si les comptes, dont la liquidation a été confiée au Service d'apurement, n'ont bien souvent été clos que plusieurs années après le vote de la loi de 1922, c'est à cause de la nature et de la complexité de leurs opérations dont l'ampleur n'avait pas été reconnue au premier examen (2). On n'avait pas laissé aux services à supprimer le soin de prononcer la clôture de leur propre compte. Le Ministre des Finances avait promis que de temps en temps, et non tous les mois, comme le demandait le Sénat, l'Inspection des Finances contrôlerait la situation des dernières opérations de tous les comptes spéciaux ; ce rapport serait communiqué au Parlement et le Ministre déciderait la clôture de tout compte spécial aussitôt que l'Inspection l'aurait proposée. Ces engagements n'ont pu être exactement tenus ; mais, néanmoins, en prenant des décrets ou en déposant des projets de loi, le Gouvernement a obtenu la mise en liquidation des services dès que cette mesure eut été jugée préférable.

Le résultat de cette politique d'assainissement est la suivante : depuis sa création jusqu'en avril 1932, le Service d'apurement a effectué des paiements s'élevant à 4.800 millions et a recouvré une somme de 9.800 millions. En outre, chaque jour, les vérifications en cours amènent des découvertes et le Service central effectue des récupérations au titre de quelques comptes dont le personnel avait été supprimé parce que les dernières créances semblaient devoir demeurer impayées. Sur ce montant de remboursements, 6.400 millions de francs représentent les versements des administrations publiques. Pendant la même période, le personnel employé et les dépenses budgétaires occasionnées par

(1) Mais les comptables directs du Trésor font en leur nom et sous leur responsabilité les opérations comptables concernant ces services rattachés qui ne sont pas des comptes spéciaux, et les recettes et les dépenses qui y sont afférentes sont portées au budget général de l'Etat (ex. les Stocks français figurent en 1933 pour 4 millions aux Ressources exceptionnelles).

(2) Ainsi, la Liquidation des Stocks Américains n'a pu être rattachée au Service d'apurement qu'en 1925, après que la liquidation des opérations commerciales eut été complètement terminée.

le fonctionnement du service ont été notablement réduits (1).

Bien que les importantes recettes des premières années soient dûes pour une part au recouvrement des grosses créances connues du ravitaillement, ces résultats excellents démontrent l'utilité de la lourde tâche assumée par le Service d'apurement. Cet organisme éprouve d'ailleurs plus de difficulté à opérer les recouvrements qu'à réunir ou à étudier les dossiers. D'abord des influences extérieures viennent au secours des débiteurs qui sont l'objet de poursuites. Puis les sommes dûes par les collectivités publiques ne rentrent pas sans peine ; cette lenteur ne tient pas à leur mauvaise volonté soutenue par leur puissance, mais de nombreux changements sont survenus dans le personnel dirigeant des administrations et celles-ci ignorent aisément les engagements qu'autrefois leurs représentants ont pris plus ou moins ouvertement.

A l'heure actuelle comme dans les années passées, les opérations qui tiennent le plus de place dans l'activité du Service sont relatives aux comptes du *Ravitaillement* et de la *Marine Marchande*. Au moment présent, le Service s'occupe plus particulièrement de deux sortes d'opérations : d'une part, des versements à l'Etat correspondant aux quantités supplémentaires de blé que possédaient les cultivateurs et qui apparaissent dans des inventaires approfondis ; d'autre part, des indemnités dûes par les minotiers qui avaient obtenu un taux de blutage inférieur au rendement légal (2). Le Service poursuit en même temps la révision d'anciennes opérations et la liquidation des créances qui portent sur de faibles montants ; c'est pour les deux catégories précédentes que le taux de l'intérêt de retard semble exagéré, car les débiteurs qui y sont astreints sont souvent de bonne foi ; ce sont généralement des chefs de petites entreprises, peu au courant des problèmes juridiques.

(1) D'ailleurs les agents qui assuraient des liquidations considérées comme terminées ne sont pas tous licenciés ; certains d'entre eux sont affectés aux parties du Service qui ont besoin d'être renforcées.

(2) Cette perte avait obligé l'Etat, vers 1920, à acheter plus de blé à l'étranger.

Dans un avenir prochain, la tâche du Service deviendra plus laborieuse : quand une liquidation approche de sa fin, on se heurte à des difficultés restées irréductibles ; on se trouve en présence d'affaires plus compliquées et de poursuites plus délicates. Il est donc indispensable que le Service conserve le personnel expérimenté dont il dispose actuellement pour recouvrer les dernières créances évaluées à près de deux milliards.

L'achèvement de cette œuvre ne demandera, à vrai dire, que peu d'années ; mais comme le personnel du Service a acquis une grande expérience des liquidations difficiles, des hommes politiques envisagent de lui confier ensuite le règlement de toutes les opérations qui concernent les Régions libérées, et peut-être le Service d'apurement deviendra-t-il un organe permanent chargé d'établir le résultat définitif des gestions compliquées.

En ce qui concerne les comptes spéciaux créés pendant la guerre, l'activité du Service prouve qu'une bien faible proportion des créances de l'Etat ne seront pas acquittées. Ce fait ne démontre pas que l'Etat a réalisé des bénéfices en se chargeant d'attributions que les conditions économiques engendrées par la guerre lui faisaient un devoir de s'arroger, car l'actif des comptes spéciaux est pour une large part constitué par des subventions budgétaires ; mais, le montant des recouvrements révèle qu'il n'y eut pas, au cours de ces opérations, un « coulage » aussi régulier et aussi général que certains exemples scandaleux le laissaient supposer. On peut regretter qu'un certain désordre de la comptabilité, que la multiplication des dossiers aient si longtemps retardé le moment où les débiteurs se sont acquittés de leurs obligations. Il ne faut donc pas porter un jugement trop sévère contre la politique de l'Etat, dont la mission nouvelle était sans précédents, qui devait maintenir la vie à bon marché et était contraint par la force majeure de prendre rapidement des décisions aux profondes répercussions.

Les services spéciaux sont nés de l'impuissance des organisations privées à assurer la subsistance des nations et de leurs armées : ils constituent donc une part très importante

de l'histoire de la guerre, ils sont « comme l'envers obscur de la tapisserie éclatante de la guerre (1) » ; sans doute, dans ce travail poursuivi dans l'ombre, des erreurs se sont-elles glissées, des défauts se sont-ils trouvés, dont un grand nombre était inévitable.

(1) Sénat, Déb. 1922, p. 1418.

CONCLUSION

Les chapitres précédents ont montré la place bien particulière que les comptes spéciaux du Trésor occupent dans la comptabilité publique. Leurs opérations ont, en principe, des rapports entre elles si étroits que le Ministre des Finances ou le Parlement ne peuvent, après l'engagement des premières dépenses ou l'acquisition des premières ressources, modifier légitimement l'évolution naturelle du service. Les administrateurs qui suivent les opérations du compte sont moralement liés par la corrélation des recettes et des dépenses. Ce caractère se retrouve dans une certaine mesure dans les autres catégories de budgets ou de comptes ; néanmoins la règle générale y est la simple affectation de ressources déterminées aux actes onéreux ou aux avances que retracent ces procédés. C'est pourquoi le contrôle exercé sur ces opérations doit être plus rigoureux que celui auquel sont soumis les comptes spéciaux. Cependant un essai de classification et une étude historique ont exposé les abus engendrés dans la réalité par les comptes spéciaux. Le chapitre qui traite de leurs avantages et de leurs inconvénients a dégagé le caractère général et permanent du danger que présente l'emploi de ce moyen comptable. Aussi les faits et la théorie ont-ils conduit le Parlement à augmenter et à étendre la réglementation des comptes spéciaux ; mais leur variété même rend délicate l'application de ces formalités. Sous un autre aspect la diversité des matières que concernent les comptes et l'étendue des opérations effectuées au titre de chacun d'eux mettent en valeur la souplesse de ce procédé ; la richesse des postes qui peuvent être ouverts à tout moment au débit et au crédit est comparable aux nuances de la comptabilité commerciale dont la clarté et la précision se révèlent en toutes circonstances.

Les comptes spéciaux, aptes à décrire des situations va-

niées, sont gérés en conséquence sous une forme et avec des caractères qu'il est possible de ne pas fixer à l'avance ; si le texte initial se borne à prononcer l'ouverture du compte sans imposer de règles de détail, les services, ayant seulement à s'inspirer des besoins révélés par l'exécution des opérations, pourront n'exprimer l'existence du compte que par quelques lignes des documents financiers ou au contraire donner la vie à cette abstraction comptable en la dotant de moyens matériels. C'est pourquoi les comptes spéciaux prirent un développement inaccoutumé pendant la grande guerre quand il fallut faire face à des besoins exceptionnels.

A certains moments, les différentes infractions à l'unité budgétaire prennent à leur tour une importance particulière : pour les comptes spéciaux ce fut la période de guerre. A d'autres époques, les budgets extraordinaires, qui attirent une grande masse de dépenses, accaparent l'attention générale. Les budgets annexes ont été en faveur dans le début du siècle jusqu'aux environs de 1920 ; depuis cette date, plusieurs d'entre eux ont été supprimés et les services dont ils retraçaient les opérations, ont été dotés de la personnalité civile et de l'autonomie financière. Les procédés de la comptabilité passent donc au cours d'années rapprochées par des vicissitudes diverses. Ce n'est pas à dire que les comptes spéciaux ne connaîtront plus l'engouement des périodes passées. Il est certain que les époques de paix ne se heurtent pas aux difficultés d'organisation qui sont éprouvées pendant les guerres. A l'heure actuelle, les nouveaux comptes ne sont ni moins nombreux, ni moins importants que les comptes de l'avant-guerre. Il n'y avait alors, à chaque moment, guère plus de deux ou trois comptes qui, par la grandeur et la variété de leurs opérations, et parfois par le recours à l'emprunt, pouvaient être considérés comme des sortes de budgets extraordinaires et étaient la cause souvent injustifiée des attaques contre l'ensemble des comptes spéciaux. De même, maintenant, les travaux d'outillage national et l'organisation des frontières font l'objet de comptes spéciaux, et ce procédé a été envisagé pour le programme de travaux publics, dit plan Marquet (mai 1934), et pour le projet de travaux concernant la défense nationale (novem-

bre 1934) (1). Mais parmi toutes les méthodes qui s'offrent aux dirigeants, les ministres et les parlementaires font appel à celles qui répondent le mieux à leurs désirs et à leurs besoins. Actuellement, en particulier, la situation économique et sociale exigeant parfois des décisions promptes, neuves et dépendantes, pousse les membres du Gouvernement à accorder l'autonomie à certains services et à garder leur liberté d'action dans la plupart des autres matières à l'égard du Parlement. C'est pourquoi les groupes d'opérations liées entre elles, qui peuvent échapper à la procédure budgétaire pour une raison déterminée, figurent généralement soit dans les comptes des établissements personnalisés, soit dans les comptes spéciaux lorsqu'un contrôle parlementaire limité ne gêne pas les ministres ; surtout les comptes de trésorerie constituent, en particulier, un moyen commode pour accorder des avances à des collectivités embarrassées. Néanmoins, les transformations du milieu économique et financier ne sont jamais si complètes que les moyens et les procédés, qui naguère étaient employés couramment et dont les caractères ont peu changé, ne puissent retrouver dans l'avenir une faveur nouvelle.

(1) Ainsi que pour les cessions d'alcool acheté par l'Etat et provenant des quantités de vin en excédent (décembre 1934).

TABLE DES MATIÈRES

	Pages.
INTRODUCTION	9
CHAPITRE I. — Les comptes spéciaux dans leurs rapports avec l'unité budgétaire et les infractions à la règle de l'unité	14
SECTION I. — L'affectation de recettes et les comptes spéciaux	15
SECTION II. — Nature des comptes spéciaux par oppo- sition aux autres infractions à l'unité	22
§ 1. — Les comptes spéciaux et les budgets an- nexes	22
§ 2. — Les comptes spéciaux et les budgets ex- traordinaires	23
§ 3. — Les comptes spéciaux et les établisse- ments publics	29
§ 4. — Les comptes spéciaux et les comptes sur lesquels le Parlement n'a aucun renseigne- ment périodique	30
SECTION III. — Exemple de répartition d'opérations financières entre les différents comptes ou budgets.	31
§ 1. — Evolution d'opérations financières déter- minées	32
§ 2. — Classement dans des catégories comp- tables différentes d'opérations financières analogues	33
SECTION IV. — Aspect moderne des rapports entre les différentes infractions à l'unité budgétaire	35
CHAPITRE II. — Classification des comptes spéciaux. Leurs rapports avec le budget général	39
SECTION I. — Classification des comptes spéciaux	40
SECTION II. — Les rapports financiers des comptes spéciaux et du budget général	50
§ 1. — Avantages retirés par les comptes spé- ciaux de leurs rapports avec le budget gé- néral	52

	Pages..
§ 2. — Avantages retirés par les budgets de leurs rapports avec les comptes spéciaux ...	55
§ 3. — Complexité des rapports entre le budget général, les comptes spéciaux et le Trésor ..	60
CHAPITRE III. — Les avantages et les inconvénients des comptes spéciaux	64
SECTION I. — Avantages des comptes spéciaux	64
SECTION II. — Inconvénients des comptes spéciaux ..	70
SECTION III. — Essai d'amélioration des comptes spéciaux	84
CHAPITRE IV. — Histoire des comptes spéciaux	89
SECTION I. — La Restauration et la Monarchie de Juillet	91
SECTION II. — La Deuxième République et le Second Empire	96
SECTION III. — La Troisième République. Période antérieure à 1914	100
§ 1. — Les comptes spéciaux de 1870 à 1887	101
§ 2. — Les comptes spéciaux de 1887 à 1894	106
§ 3. — Les comptes spéciaux de 1894 à 1914	109
SECTION IV. — Les comptes spéciaux depuis 1914	114
CHAPITRE V. — Organisation et comptabilité des services spéciaux	134
SECTION I. — Organisation des comptes spéciaux ...	136
SECTION II. — Comptabilité des comptes spéciaux	143
CHAPITRE VI. — Le contrôle exercé sur les opérations des comptes spéciaux	157
SECTION I. — Le contrôle administratif	157
SECTION II. — Le contrôle juridictionnel	162
SECTION III. — Le contrôle parlementaire	170
CHAPITRE VII. — L'apurement des comptes spéciaux créés pendant la guerre	184
SECTION I. — La clôture des comptes spéciaux. Leur rattachement au Service d'apurement	186
SECTION II. — Organisation du Service d'apurement.	190

	Pages.
SECTION III. — Fonctionnement du Service d'apurement	194
§ 1. — La Comptabilité du Service d'apurement	194
§ 2. — Les garanties prises pour le recouvrement des créances	196
§ 3. — Poursuites et contentieux	197
§ 4. — Le contrôle des opérations du Service d'apurement	198
SECTION IV. — L'œuvre du Service d'apurement	200
CONCLUSION	206

Vu :

Le Président de Thèse,
Edgard ALLIX.

Vu :

Le Doyen,
Edgard ALLIX.

Vu et permis d'imprimer :

Le Recteur de l'Académie de Paris,
S. CHARLÉTY.

